

**VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA**

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

**Systém sdružených nákupů a jejich uplatnění v organizacích
System of Associated Purchases and their Application in Organizations**

Student:

Bc. Zuzana Bischofová

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.

Ostrava 2015

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Zuzana Bischofová**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **6202T049 Účetnictví a daně**
Téma: **Systém sdružených nákupů a jejich uplatnění v organizacích**
System of Associated Purchases and their Application in Organizations

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika vybraných organizací
3. Systém sdružených nákupů – společnost eCENTRE, a.s.
4. Srovnání a uplatnění sdružených nákupů v jednotlivých organizacích
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 376 s. ISBN 978-80-7357-736-0.

MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla a Petr TÉGL. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 192 s. ISBN 978-80-7263-664-8.

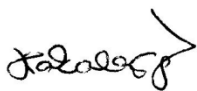
SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace*. Praha: Acha obec účtuje, 2012. 710 s. ISBN 978-80-260-2780-5.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 25.04.2015




Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně včetně přílohy 3. Ostatní přílohy mi byly dány k dispozici a já je samostatně upravila.“

V Ostravě dne 24. 4. 2015


.....
vlastní podpis autora

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Charakteristika vybraných organizací.....	7
2.1	Příspěvkové organizace obecně.....	7
2.1.1	Rozsah vedení účetnictví příspěvkových organizací	8
2.1.2	Rozpočet příspěvkových organizací	9
2.1.3	Hospodářská a doplňková činnost příspěvkových organizací	10
2.1.4	Fondy příspěvkových organizací	15
2.1.5	Transfery	19
2.1.6	Daně u příspěvkových organizací	20
2.1.7	Výsledek hospodaření příspěvkových organizací.....	25
2.2	Vybrané příspěvkové organizace a jejich charakteristika	26
2.2.1	Mateřská škola Ostrava.....	26
2.2.2	Mateřská škola Opava.....	27
3	Systém sdružených nákupů – společnost eCENTRE, a.s.	28
3.1	Klasické aukce.....	28
3.2	E-aukce.....	29
3.3	eCENTRE, a.s.	38
3.3.1	Obchodní společnost eCENTRE a statutární město Ostrava	40
4	Srovnání a uplatnění sdružených nákupů v jednotlivých organizacích	42
4.1	Členění nákladů a výnosů mateřské školy Ostrava	42
4.1.1	Vybrané náklady mateřské školy Ostrava v letech 2009 a 2010	44
4.1.2	Vybrané náklady mateřské školy Ostrava v letech 2011 - 2013	50
4.2	Porovnání vybraných nákladů v mateřských školách	58
5	Závěr	63
	Seznam použité literatury	65

Seznam zkratek	67
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
Seznam příloh	
Přílohy	

1 Úvod

Záměrem při výběru námětu diplomové práce, bylo vybrat téma na takové úrovni, aby zaujalo nejen z obsahové stránky, ale aby bylo prospěšné nejširšímu okruhu potenciálních čtenářů.

V dnešní době znamená internet pro většinu obyvatel samozřejmý zdroj informací, zábavy či komunikace. Dnes snad každá domácnost, podnik či veřejný subjekt vlastní elektronické zařízení připojené k internetu. Práce i nákupy patří k běžným každodenním záležitostem kohokoli z nás, a proto mnoho lidí své pracovní činnosti či nakupování uskutečňují právě prostřednictvím onoho internetu, protože šetří nejen peníze, ale i čas. Trendem poslední doby je tyto dvě aktivity propojovat. Jednou z mála obchodních společností, která se takovým typem integrace zabývá je akciová společnost eCENTRE.

Pracovní náplní firmy eCENTRE je poskytování organizačních, technických a právních služeb při realizaci elektronických aukcí pro domácnosti, podnikatele nebo veřejnou správu. Statutární město Ostrava jako první město v České republice začalo hospodařit na principu elektronických aukcí a využívá komplexní služby elektronického nakupování. Díky tomu mohou elektronicky nakupovat také instituce, které jsou městem Ostrava zřízeny. Jednou takovou institucí je i mateřská škola, jejíž hospodaření je analyzováno v praktické části této práce.

Praktické části předchází dvě kapitoly, z nichž jedna pojednává o hospodaření příspěvkových organizací, např. o rozpočtu, členění jednotlivých činností příspěvkových organizací, o fondech, výsledku hospodaření aj. Jedná se především o teoretickou část, která je ale mnohdy propojována i s částí praktickou, protože k obecnému výkladu dané problematiky jsou připojeny názorné příklady, které vychází ze skutečných hodnot vybrané mateřské školy.

V druhé kapitole je rozebrána činnost obchodní společnosti eCENTRE, jako poskytovatele elektronických aukcí a dále jsou zde rozebrány např. samotné výhody či nevýhody, které jsou spojené s takovýmto způsobem nakupování aj.

Jak již bylo zmíněno, tak praktická část je zaměřena na analýzu hospodaření vybrané mateřské školy, jejímž zřizovatelem je město Ostrava. V této části práce jsou porovnány a zhodnoceny náklady komodit nejdříve za účetní období roku 2009 a poté roku 2010, ve kterém mateřská škola začala poprvé nakupovat přes tzv. systém sdružených nákupů. Následně jsou komodity analyzovány i v dalších letech. V rámci této kapitoly dále dochází k samotnému srovnání hospodaření vybrané mateřské školy s mateřskou školou, která

sdružených nákupů nevyužívá. V neposlední řadě je zde provedena analýza problému, který mateřské škole v závislosti se sdruženými nákupy nastal.

Cílem této diplomové práce je zhodnotit, zda sdružené nákupy opravdu zajišťují slibované úspory, nebo přináší pouze starosti a nárůst administrativní zátěže. Diplomová práce by měla dále pomoci nejen městům a jejich zřizovaným institucím, ale také ostatním podnikům a domácnostem, kteří zvažují spolupráci s obchodní společností eCENTRE a potřebují získat informace nejen ze stránky teoretické, ale i té praktické.

2 Charakteristika vybraných organizací

Příspěvkové organizace se dělí podle toho, kdo je zřizuje a jakým zákonem se řídí. Praktická část diplomové práce je zaměřena na hospodaření příspěvkových organizací, jejichž zřizovatelem je územní samosprávný celek. Na základě toho je druhá kapitola věnována právě tomuto typu neziskových organizací.

2.1 Příspěvkové organizace obecně

Příspěvková organizace je považována za právnickou osobu a současně účetní jednotku, která je poplatníkem daně z příjmů právnických osob. Do roku 2014 zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen ZoDP) definoval poplatníky, kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání a také jejich neúplný výčet. Zákon o dani z příjmů od roku 2014 definuje veřejně prospěšného poplatníky, který „v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním“.¹ Dále novela ZoDP uvádí, kdo veřejně prospěšným poplatníkem není:

- obchodní korporace (dříve obchodní společnosti),
- České televize, Český rozhlas a Česká tisková kancelář,
- profesní komora nebo poplatník založen za účelem ochrany zájmů svých členů,
- zdravotní pojišťovny,
- společenství vlastníků jednotek,
- nadace pro podporu osob blízkých z pohledu zakladatele. [21]

Od roku 2010 zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění (dále jen ZoÚ) definuje vybrané účetní jednotky, které se dále dělí na některé vybrané účetní jednotky a zdravotní pojišťovny. NVÚJ se skládají z územních samosprávných celků (dále jen ÚSC), dobrovolných svazků obcí, příspěvkových organizací (dále jen PO), státních fondů, regionální rady regionů soudržnosti a pozemkového fondu. V roce 2013 proběhly další změny a z výčtu některých vybraných účetních jednotek byl vyňat pozemkový fond, který byl od 1. 1. 2013 zrušen. [20]

V poslední době se objevují snahy o transformaci příspěvkových organizací na nějakou komerční právní formu v podobě společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti.

¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 17a, odst. 1.

Důvodem přeměny mohou být úspory finančních prostředků, získání větší flexibility a dynamičnosti. Mezi nejtypičtější příklady patří situace, kdy se krajská nemocnice transformuje na akciovou společnost. [6]

Právní úprava u příspěvkových organizací zřízených územním samosprávným celkem je zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění, který je často nazýván jako malá rozpočtová pravidla. Jejich zřizovatelem je územní samosprávný celek, tj. obec nebo kraj. Územní samosprávní celky jsou ve svém jednání vázány zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích, v platném znění a zákonem č. 129/2000 Sb., o krajích, v platném znění. Územním samosprávným celkem se rozumí společenství občanů, které jsou územně propojeny, mají právo na samosprávu. Jedná se o veřejnoprávní korporaci, která vlastní majetek a hospodaří dle vlastního rozpočtu. Územní samosprávný celek má povinnost provádět kontrolu hospodaření příspěvkové organizace, schválit zřizovací listinu, schvalovat a poskytovat příspěvky na provoz, navrhopat limity počtu zaměstnanců, schvalovat výši rezervního fondu a odpisový plán. Zřizovací listina musí obsahovat minimálně náležitosti uvedené v § 27 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění. Jsou to např. údaje o úplném názvu zřizovatele, název a sídlo PO, její DIČ, vymezení hlavního účelu, vymezení majetkových práv atd. V této listině by měly být také informace týkající se vymezení majetku, k němuž má PO právo hospodaření a také vymezení majetkového práva, které umožní PO nakládat s tímto majetkem. [7] a [3]

Příspěvková organizace hospodaří s prostředky, které získá z vlastní činnosti, od zřizovatele a zahraniční osoby, ze svých fondů, z peněžních darů od fyzických a právnických osob. Tyto PO mají především specifický způsob financování a také odlišné postupy účtování, včetně účtové osnovy. PO není zřízená za účelem dosažení zisku, hlavním předmětem činnosti je plnit úkoly státu v oblasti státní správy, školství, zdravotnictví aj. [14]

2.1.1 Rozsah vedení účetnictví příspěvkových organizací

Do konce roku 2009 tyto PO vedly účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Změna nastala od 1. 1. 2010, kdy podle § 9 ZoÚ, byly všechny ÚSC a jimi zřízené příspěvkové organizace povinny vést účetnictví v plném rozsahu. Podle § 9 odst. 3 písm. c ZoÚ vedly příspěvkové organizace účetnictví ve zjednodušeném rozsahu pouze tehdy, pokud o tom rozhodl jejich zřizovatel. Od září roku 2012 musely příspěvkové organizace splnit další

podmínku. Vést účetnictví zjednodušeného rozsahu mohou tedy, pokud jejich účetnictví nevstupuje do konsolidované účetní závěrky státu. [12]

Příspěvkové organizace, které jsou zpracovávány v praktické části, vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu dle rozhodnutí zřizovatele, proto se k nim váže několik ustanovení, která vychází ze **ZoÚ, vyhlášky č. 410/2009 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky (dále jen vyhl. 410) a pravidla **významnosti**. Dle ZoÚ sestavují tyto účetní jednotky účtový rozvrh, ve kterém mohou vést jen účtové skupiny, bez povinnosti podrobnějšího členění. Dále mohou spojit účtování v deníku a hlavní knize. Podle tohoto zákona nemají povinnost z hlediska účetních metod tvořit rezervy a opravné položky. Vyhl. 410 uvádí, že PO, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, nemají povinnost oceňovat majetek a závazky reálnou hodnotou a dále pak nemusí sestavovat přehledy o peněžních tocích a změnách vlastního kapitálu. Jednotka má také povinnost řídit se hlediskem významnosti, které je uvedeno v § 19 ZoÚ. Informace se považuje za významnou, pokud by při jejím neuvedení mohl být nějakým způsobem ovlivněn úsudek či rozhodnutí osoby využívající této informace. [7]

2.1.2 Rozpočet příspěvkových organizací

Příspěvková organizace hospodaří v souladu s rozpočtem, který schválí zřizovatel. Tento rozpočet je sestaven zpravidla vyrovnaný, protože dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, v platném znění, musí být zajištěno, že PO budou veškeré hospodářské operace vykonávat účelně, hospodárně a efektivně v souladu s příslušným zákonem. Příspěvkové organizace nejsou finančně soběstačné. Hlavním důvodem je to, že poskytují „veřejné služby“ na neziskovém principu a získané platby nepokryjí vzniklé náklady. Aby byly příjmy a výdaje vyrovnané, přispívá zřizovatel ze svého rozpočtu do rozpočtu PO. Jedná se o příspěvky na provoz a investiční dotace na pořízení a správu majetku. Rozdíl mezi příspěvkem a dotací je v tom, že příspěvek není v právních předpisech definován a na rozdíl od dotace není stanoven přesný účel ani lhůta pro jeho vyčerpání, je proto možné jej převádět do dalších let. [3]

PO nemá oprávnění provádět některé operace jako např. nakupovat akcie a jiné cenné papíry a poskytovat dary jiným subjektům. Zřizovatel musí dát souhlas, pokud si PO pořizuje věci na splátky nebo na smlouvu o nájmu. Souhlas je zapotřebí i při uzavírání smlouvy o půjčce nebo úvěru. [19]

Zřizovatel může PO odebrat peněžní prostředky, pokud její výnosy významně převýšily náklady, investiční zdroje jsou dle zřizovatele zbytečně vysoké nebo pokud PO porušila rozpočtovou kázeň. Porušení rozpočtové kázně může nastat v případě, že:

- PO použije finanční prostředky z rozpočtu zřizovatele na jiné než předem stanovené účely,
- přejde do peněžního fondu více peněžních prostředků, než kolik stanoví zákon či zřizovatel,
- své provozní prostředky použije na účel, na který byly vyhrazeny peněžní prostředky v jiném fondu. [8]

2.1.3 Hospodářská a doplňková činnost příspěvkových organizací

Činnost příspěvkových organizací, jejichž zřizovatelem je ÚSC, se dělí na hlavní a doplňkovou činnost.

Hlavní činnost

PO může vykonávat pouze takové činnosti, které spadají do působnosti zřizovatele. Zřizovatel přesně vymezuje předmět hlavní činnosti. Dle vyhl. 410 se za hlavní činnost rozumí „veškeré činnosti, pro které byla účetní jednotka zřízena jiným právním předpisem, zřizovací listinou nebo jiným dokumentem“.² Hlavní činnosti dle malých rozpočtových pravidel jsou aktivity, které vychází z poslání ÚSC a není zásadní, zda je z této činnosti generován zisk nebo ztráta. [12]

Obec nebo kraj zřizuje PO pro takové účely, které souvisejí s výkonem takové činnosti nebo služby, o které ÚSC rozhodl, že je v zájmu obce, kraje a občanů. Dle § 27 odst. 6 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, se každá PO, kterou zřizuje ÚSC, musí zapsat do obchodního rejstříku. [19]

Rozpočtový vztah umožňuje zřizovateli poskytovat ze svého rozpočtu příspěvky PO, aniž by povinnost či výše těchto příspěvků musela být uvedena ve smlouvě dle občanského nebo obchodního práva. Výše finančního příspěvku nepodléhá ani zákonům č. 215/2004 Sb., o úpravě některých vztahů v oblasti veřejné podpory a o změně zákona o podpoře výzkumu a vývoje, v platném znění ani zákonem č. 47/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v platném znění. Řídí se pouze rozhodnutím příslušných orgánů zřizovatele, tj. rady nebo zastupitelstva obce a malými rozpočtovými pravidly. PO tedy hospodaří s peněžními prostředky od zřizovatele.

² vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky Sb., § 5 odst. 3.

Dále hospodaří s prostředky z vlastní činnosti, s prostředky svých fondů, s peněžními dary od fyzických a právnických osob nebo peněžních prostředků poskytnutých z Národního fondu či zahraničí. [7]

Hospodářská činnost

Hospodářskou činnost definuje Vyhl. 410 jako „činnosti stanovené jiným právním předpisem, nebo činnosti stanovené zřizovatelem ve zřizovací listině, například činnost doplňková, vedlejší, podnikatelská“.³ Také malá rozpočtová pravidla definuje činnost hospodářskou jako činnost, která se sleduje mimo rozpočet a jedná se o aktivity, které jsou prováděny nad rámec činnosti účetní jednotky, a proto by nemělo instituci škodit, ale naopak přinášet hospodářský efekt. Zisk, kterého by se mělo hospodářskou činností dosáhnout, je PO povinna použít ve prospěch hlavní činnosti, pokud zřizovatel neurčí jinak. [12]

Okruhy této doplňkové činnosti musí navazovat na účel PO. Zřizovatel takovou činnost povolil proto, aby PO mohla lépe využívat své hospodářské možnosti stejně tak, jako odbornost svých zaměstnanců. [7]

Je třeba rozlišovat doplňkovou a jinou činnost. Činností doplňkovou se rozumí činnost, kterou vykonává vedle hospodářské činnosti PO, kterou zřizuje ÚSC. A jiná činnost představuje opět činnost vykonávanou vedle činnosti hospodářské, tentokrát ale u PO státních. [11]

Účetní jednotka je povinna sledovat činnosti odděleně. Činnosti lze oddělit pomocí středisek nebo analytických účtů, v závislosti na tom, co jejich účetní software nabízí. U rozdělení pomocí středisek se náklady a výnosy rozdělují na přímé a nepřímé. Do přímých jsou přiřazeny výnosy a náklady, které souvisejí s konkrétní činností, např. klasické tržby z činnosti nebo spotřeba materiálu, které jsou přímo přiřaditelné. Nepřímé členění jsou takové položky, které jsou společné pro více činností, např. energie ve školních jídelnách, mzdové náklady aj. Nepřímé náklady vznikají ve více střediscích, a proto musí být do těchto středisek rozpočítány. Rozpočítání mezi hlavní a hospodářskou činností se provádí pomocí různých klíčů jako např.:

- finanční klíče,
- věcné klíče,
- prosté odhady. [12]

³ vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky Sb., § 5 odst. 4.

Finanční klíče jsou například jednotlivé podíly podle tržeb z činnosti nebo dle celkových přímých nákladů na činnost. **Klíče věcné** se provádí např. na základě počtu zhotovených jídel nebo výměry v m². Není-li možné najít rozumnou veličinu pro rozpočítání nákladů, tak je klíčovým prvkem **prostý odhad**. Ve většině případů jsou takto odhadnuté hodnoty přesnější než při použití finančních veličin. [12]

V praktické části je analyzováno hospodaření mateřské školy zřízené statutárním městem Ostrava. Tato školka vykonává od roku 2010 vedle své hlavní činnosti také činnost doplňkovou. Jak je uvedeno ve zřizovací listině školky, jako doplňkovou činnost je považováno zajištění závodního stravování pro veřejnost a zaměstnance právnických osob vykonávajících činnost školských zařízení. Mateřská škola tedy poskytuje stravování nejen pro své děti, ale také pro nedalekou mateřskou a základní školu a její zaměstnance. Stravovacích služeb využívají také cizí strávníci. Počet strávníků za školní rok 2012/2013 je uveden v **Tab. 2.1**.

Tab. 2.1 - Počet obědů za hlavní a doplňkovou činnost mateřské školy Ostrava

	Počet obědů za činnost	
	hlavní	doplňkovou
Mateřská škola – provozovatel stravování		
děti	11 292	
zaměstnanci	2 417	
Mateřská škola – příjemce stravování		
děti	11 595	
zaměstnanci		920
Základní škola – příjemce stravování		
žáci	1 680	
zaměstnanci		609
Cizí strávníci		
Cizí strávníci		359
Celkem za činnost	26 984	1 888
Celkem	28 827	

Zdroj: počet strávníků (2012/2013), vlastní zpracování

Školní jídelna poskytuje celodenní a polední stravování dětem z mateřských škol. Žákům, zaměstnancům školek a školy a cizím strávníkům poskytuje stravování v podobě obědů. Poskytování stravování dětem a zaměstnancům mateřské školy Ostrava zahrnuje činnost hlavní. V hlavní činnosti je také stravné dětí a žáků z jiných institucí. Naopak poskytování stravování zaměstnancům jiných institucí a cizím strávníkům spadá pod činnost doplňkovou.

Za stravování dětí obou školek a žáků základní školy se účtuje cena, která se odvíjí ze sazebníku vytvořeného mateřskou školou Ostrava. Ceny v sazebníku představují pouze cenu potravin, která připadá na přípravu celodenního, popř. poledního stravování u dětí z mateřských školek nebo oběda pro žáky základní školy. Pro děti do 6 let (včetně) je kalkulovaná sazba celodenní stravného 32 Kč a děti ve věku 7 let mají cenu o 3 Kč vyšší, tedy 35 Kč za celodenní stravné. Cena za oběd pro žáky základní školy se odvíjí dle výše školního stupně, do kterého dochází. Zaměstnanci mateřské školy Ostrava hradí pouze cenu oběda ve výši 24 Kč. Tato cena zahrnuje cenu za potraviny (21 Kč) a odvod do FKSP (3 Kč). Pro ostatní strávníky v rámci doplňkové činnosti je cena oběda 56 Kč. Tato cena se skládá ze sazby na spotřebu potravin pro dospělé osobu (24 Kč), osobních a věcných nákladů a zisku. V rámci hlavní činnosti hradí tyto přírázky k ceně mateřská škola Ostrava.

Mezi osobní náklady se zahrnuje mzdový náklad, zdravotní a sociální pojistné, zákonné pojistné a příděl do fondu kulturních a sociálních potřeb ve výši 1 % ze mzdových nákladů. Hrubé mzdy vyplacené za rok 2012 za školní jídelnu byly 713 132 Kč a hrubé mzdy ze závodního stravování 33 448 Kč. Součet těchto hrubých mezd je 746 580 Kč. Dle **Tab. 2.1** byl celkový počet vydaných obědů 28 827 ks. Jeden kus oběda tedy představuje 25,86 Kč, resp. 26 Kč mzdových nákladů. Pojištění hrazeno zaměstnavatelem, tj. pojištění zdravotní ve výši 9 % a sociální v hodnotě 25 % ze mzdového nákladu. Zákonné pojistné představuje úrazové pojištění kooperativa, které zaměstnavatel platí čtvrtletně. Dle § 12 vyhlášky Ministerstva financí č. 125/1993 Sb., podmínky a sazby zdravotního pojištění odpovědnosti zaměstnance škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání je zaměstnavatel povinen toto pojištění uhradit, má-li alespoň jednoho zaměstnance. Výpočet se provede vynásobením sazby, která je uvedena v příloze zákona a mzdovým nákladem. Sazba pro školství je 42 %.

Věcné náklady obsahují náklady na materiál, energie, opravy a udržování, služby, jiné ostatní náklady a odpisy. Materiál je vyčíslen dle skutečně vzniklých nákladů na potraviny, které si organizace vede analyticky v účetnictví. Energie na provoz stravovacího zařízení se

počítá dle odhadu, stejně tak jako služby. Odpisy a položka opravy a udržování jsou převzaty z výkazu zisku a ztráty v plné výši, protože veškeré zařízení, které se odpisuje a opravuje, je využito pro přípravu stravování. Stejně tak i položka jiné ostatní náklady se vztahuje pouze ke stravování. Konkrétní výpočty osobních i věcných nákladů jsou uvedeny v **Tab. 2.2**.

Tab. 2.2 - Osobní a věcné náklady na přípravu obědů v mateřské škole Ostrava

Osobní náklady		Věcné náklady		
Položka	Kč/ks	Položka	Celkem v Kč	Kč/ks
Mzdový náklad	26,00	Materiál	113 020	3,91
Zdravotní pojištění	2,34	Energie	107 921	3,74
Sociální pojištění	6,50	Opravy a udržování	61 029	2,11
Zákonné pojistné	0,11	Služby	75 148	2,60
FKSP	0,26	Jiné ostatní náklady	6 228	0,22
		Odpisy	67 452	2,34
Celkem	35,21	Celkem	430 798	14,92

Zdroj: kalkulace ceny oběda mateřské školy Ostrava, vlastní zpracování

Jak osobní, tak také věcné náklady je potřeba nakonec upravit na hodnotu, která odpovídá času strávenému k přípravě oběda. Po sečtení všech dílčích položek jsou oba náklady vyčísleny v hodnotě, která vychází z celkové pracovní doby, což je 7,2 hodin. Následně je třeba zjistit náklady na hodinu pracovní doby a vynásobit je počtem hodin, které odpovídají na přípravu oběda, viz **vzorce 2.1 a 2.2**.

Vzhledem k tomu, že v mateřské škole se pro děti připravují také svačiny, jejichž příprava zabere 2,7 hodin z pracovní doby, tak zbývajících 4,5 hodin připadá pro přípravu oběda. Jak věcné, tak také osobní náklady vyjádřená s přesností na počet skutečně spotřebovaných hodin pro přípravu obědů jsou zaokrouhleny na celá čísla směrem dolů.

$$ON = \frac{35,21}{7,2} \cdot 4,5 \doteq \quad (2.1)$$

$$VN = \frac{14,92}{7,2} \cdot 4,5 \doteq \quad (2.2)$$

kde: ON = osobní náklady,

VN = věcné náklady.

Zdroj: kalkulace ceny oběda mateřské školy Ostrava

Cena potravin se odvíjí dle sazby, kterou si určilo vedení jídelny. Tato cena je stejná jako sazba za stravné pro dospělého člověka, tedy zaměstnance mateřské školy, ostatních institucí a cizí strážníky.

Tab. 2.3 - Kalkulace ceny oběda pro doplňkovou činnost mateřské školy Ostrava

Položka	Kč/ks
Mzdový náklad	22
Věcný náklad	9
Cena potravin	24
Zisk	1
Cena oběda	56

Zdroj: kalkulační cena oběda mateřské školy Ostrava, vlastní zpracování

Strážníkům v rámci doplňkové činnosti je tedy účtováno 56 Kč za každý vydaný oběd. Dle **Tab. 2.1** bylo ve školním roce 2012/2013 vydáno zaměstnancům ostatních institucí dohromady 1529 porcí obědů a cizím strážníkům 359 obědů. Dohromady mateřská škola za školní rok 2012/2013 obdržela za stravování v rámci doplňkové činnosti 105 728 Kč.

2.1.4 Fondy příspěvkových organizací

Příspěvkové organizace zřizují rezervní fond, fond reprodukce majetku, fond odměn a fond kulturních a sociálních potřeb. Výklad jednotlivých fondů je doplněn o reálné hodnoty mateřské školy Ostrava, která všechny tyto fondy zřizuje. Hodnoty vycházejí z rozvahy roku 2010, jejíž část je uvedena v **příloze 1**. Za účelem přehlednosti jsou účty uvedeny v syntetické podobě.

Fond odměn

Fond odměn je evidován na syntetickém účtu 411 – Fond odměn. Tvoří se ze zlepšeného výsledku hospodaření (dále jen VH). Maximální hranice tvorby tohoto fondu je 80 % limitu prostředků na platy. Z fondu se hradí odměny zaměstnancům a případné překročení prostředků na platy. [7]

Mateřská škola Ostrava evidovala počáteční stav fondu k 1. 1. 2010 v hodnotě 57 214 Kč. Ze zlepšeného VH roku 2009 navýšila fond o 16 000 Kč.⁴ V roce 2010 proběhlo čerpání fondu ve výši 44 500 Kč na překročení limitu na mzdy. Konečný stav účtu k 31. 12. 2010 je 28 714 Kč. Výše zmíněné operace včetně zaúčtování jsou zahrnuty v **Tab. 2.4**.

Tab. 2.4 - Fond odměn mateřské školy Ostrava

	Text	Hodnota v Kč	MD	D
	Počáteční stav	57 214	-	-
1.	Tvorba fondu odměn z VH	16 000	431	411
2.	Čerpání fondu odměn	44 500	411	648
	Konečný stav	28 714	-	-

Účty:

411 Fond odměn,

431 Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení,

648 Čerpání fondu.

Zdroj: příloha 1, vlastní zpracování

Fond kulturních a sociálních potřeb

Tento fond je evidován na syntetickém účtu 412 – Fond kulturních a sociálních potřeb. Příděl do fondu kulturních a sociálních potřeb (dále jen FKSP) je 2 % z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a mzdy, popř. jejich náhrady. Z tohoto fondu se později hradí aktivity pro zaměstnance. [7]

Počáteční stav FKSP u mateřské školy k počátku období roku 2010 byl 10 433,70 Kč. Příděl do tohoto fondu byl v hodnotě 51 109,98, což představuje 2 % z celkových mzdových nákladů (2 555 491 Kč). Z fondu jsou později hrazeny položky za stravné (17 066 Kč), kulturu, tělovýchovu a sport (3 200 Kč), peněžní dary (1 500 Kč) a penzijní připojištění (31 200 Kč). Výše zmíněné operace včetně zaúčtování jsou zahrnuty v **Tab. 2.5**.

⁴ Výsledek hospodaření roku 2009 byl v hodnotě 33 186,58 Kč. Část VH byla v roce 2010 rozdělena do rezervního fondu (17 186,58 Kč) a část do fondu odměn (16 000 Kč).

Tab. 2.5 - FKSP mateřské školy Ostrava

	Text	Hodnota v Kč	MD	D
Počáteční stav		10 433,70	-	-
1.	Tvorba FKSP	51 109,98	527	412
Čerpání fondu FKSP:				
2.	stravné	17 066,00	412	241
3.	kultura, tělovýchova, sport	3 200,00	412	321
4.	peněžní dary	1 500,00	412	243
5.	penzijní připojištění	31 200,00	412	241
Konečný stav		8 577,68	-	-

Účty:

241	Běžný účet,	412	FKSP,
243	Běžný účet FKSP,	527	Zákonné sociální náklady.
321	Dodavatelé,		

Zdroj: příloha 1, vlastní zpracování

Fond reprodukce majetku

Zdrojem tohoto fondu, který je evidován na syntetickém účtu 416 – Fond reprodukce majetku, mohou být peněžní prostředky vyjádřené v odpisech hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku dle odpisového plánu a příjmy z prodeje svěřeného dlouhodobého majetku, pokud to schválí zřizovatel. Je-li majetek ve vlastnictví PO, tak souhlas zřizovatele o jeho prodej není nutný a příjmy plynou do investičního fondu okamžitě. Za zdroje fondu se považují dotace na investice z rozpočtu zřizovatele a investiční příspěvky ze státního fondu, dary, příspěvky od jiných subjektů a převod z rezervního fondu. Prostředky fondu se čerpají na financování investičních výdajů (např. nákup dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku), financování oprav a údržby majetku a k úhradě úvěrů a půjček spojených s investicemi. V případě, že na konci účetního období, resp. k rozvahovému dni, není fond pokryt, tak je třeba o tento rozdíl snížit stav fondu, avšak jen do výše zaúčtovaných odpisů v běžném období. [9]

Stav k 1. 1. 2010 fondu reprodukce majetku u mateřské školy byl 52 666,21 Kč. Tvorbou fondu je roční účetní odpis ve výši 5 355 Kč. Nařízený odvod do rozpočtu kraje byl 5 355 Kč. Ve sledovaném roce proběhlo čerpání fondu za účelem opravy nemovitého majetku

ve výši 16 068 Kč. Konečný stav ke konci roku byl 36 598,21 Kč. Výše zmíněné operace včetně zaúčtování jsou zahrnuty v **Tab. 2.6**.

Tab. 2.6 - Fond reprodukce majetku mateřské školy Ostrava

	Text	Hodnota v Kč	MD	D
	Počáteční stav	52 666,21	-	-
1.	Tvorba fondu reprodukce majetku	5 355,00	401	416
Čerpání fondu reprodukce majetku:				
2.	odvod do rozpočtu kraje	5 355,00	416	241
3.	oprava nemovité věci	16 068,00	416	241
	Konečný stav	36 598,21	-	-

Účty:

241 Běžný účet,

401 Jmění účetní jednotky,

416 Fond reprodukce majetku.

Zdroj: příloha 1, vlastní zpracování

Rezervní fond

Na rezervní fond, který je evidován na syntetickém účtu 413 – Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření, se převádí příděly ze zlepšeného VH a peněžní dary. Z fondu se odčerpává z důvodu úhrady ztráty z minulých let, pro rozvoj další činnosti a na úhradu sankcí. Další možnosti čerpání je na úhradu časového překlenutí rozdílu mezi výnosy a náklady či k posílení investičního fondu. Pro doplnění investičního fondu je třeba souhlas zřizovatele. [7]

Mateřská škola evidovala na rezervním fondu k 1. 1. 2010 počáteční stav ve výši 114 405 Kč. Přídělem do fondu v rámci roku 2010 bylo rozdělení hospodářského výsledku z roku 2009, který byl schválen ve výši 17 186,58 Kč.⁵ Použito bylo 15 130 Kč na odvody ke mzdám vyplaceným z fondu odměn. Rezervní fond k 31. 12. 2010 je ve výši 116 461,58 Kč. Výše zmíněné operace včetně zaúčtování jsou zahrnuty v **Tab. 2.7**.

⁵ Výsledek hospodaření roku 2009 byl v hodnotě 33 186,58 Kč. Část VH byla v roce 2010 rozdělena do rezervního fondu (17 186,58 Kč) a část do fondu odměn (16 000 Kč).

Tab. 2.7 - Rezervní fond mateřské školy Ostrava

	Text	Hodnota v Kč	MD	D
	Počáteční stav	114 405,00	-	-
1.	Tvorba rezervního fondu	17 186,58	431	413
2.	Čerpání fondu rezervního fondu	15 130,00	413	648
	Konečný stav	116 461,58	-	-

Účty:

241 Běžný účet,

401 Jmění účetní jednotky,

416 Fond reprodukce majetku.

Zdroj: příloha 1, vlastní zpracování

2.1.5 Transfery

Transferem se rozumí jak přijetí, tak také poskytnutí peněžních prostředků z veřejných rozpočtů, včetně prostředků ze zahraničí, jde-li o státní rozpočet. Do kategorie transferu se řadí dotace, příspěvky, dávky, peněžní dary a jiné nenávratné finanční výpomoci, podpory a subvence. Naopak transferem nejsou peněžní prostředky v rámci dodavatelsko-odběratelských vztahů, daně a poplatky, penále, pokuty a odvody. Transfery se člení na neinvestiční (provozní), investiční a průtokové. Investiční transfer je určen k financování dlouhodobého majetku. Investiční transfer nelze použít na pořízení drobného dlouhodobého majetku. O průtokový transfer se jedná, pokud mezi příjemcem a poskytovatelem dotace působí ještě tzv. zprostředkovatel. Může se jednat o situaci, kdy poskytovatel transferu je zároveň zřizovatelem PO, který určí, že právě PO poskytne předem stanovený transfer danému příjemci. [7]

Mateřská škola Ostrava přijala účelovou dotaci (příspěvek) z rozpočtu statutárního města Ostravy jakožto svého zřizovatele v hodnotě 1 042 tisíc Kč, tak také dotaci ze státního rozpočtu, resp. rozpočtu Moravskoslezského kraje ve výši 3 342 tisíc Kč. V **Tab. 2.8** jsou uvedené dotace zaúčtovány. V **příloze 2** je uveden výkaz zisku a ztráty roku 2010, kde jsou výše uvedené transfery evidovány na syntetickém účtu 672.

Tab. 2.8 - Transfery mateřské školy Ostrava

	Text	Hodnota v Kč	MD	D
1.	Příspěvek od zřizovatele	1 042 000,00	348	672
2.	Dotace ze státního rozpočtu ⁶	3 342 000,00	348	672
3.	Obdržení dotace od zřizovatele i státního rozpočtu	4 384 000,00	241	348
Vypořádání dotace ze státního rozpočtu:				
4.	prostředky na platy	2 437 000,00	521	241
5.	zákonné odvody SP a ZP	829 096,97	524	241
6.	FKSP	49 886,36	527	241
7.	náhrady za dočasnou pracovní neschopnost	7 082,00	528	241
8.	nákup ostatních ochranných pomůcek	6 759,00	501	241
9.	nákup výchovných pomůcek	2 522,14	501	241
10.	další vzdělávání pedagogického pracovníka	1 680,00	518	241
11.	povinné pojistné kooperativa	7 973,53	549	241

Účty:

241	Běžný účet,	524	Zákonné sociální a zdravotní pojištění,
348	Pohledávky za dotacemi,	527	Zákonné sociální náklady,
501	Spotřeba materiálu,	528	Jiné sociální náklady,
518	Ostatní služby,	549	Ostatní náklady z činnosti,
521	Mzdové náklady,	672	Výnosy z přijatých příspěvků a dotací.

Zdroj: zpráva o činnosti (2010) mateřské školy Ostrava, vlastní zpracování

2.1.6 Daně u příspěvkových organizací

Stejně jako obchodní korporace, také neziskový sektor ovlivňují nejrozličnější formy daní. Příspěvkové organizace se potýkají hlavně s daní z příjmů a daní z přidané hodnoty. Ovšem mnohdy se účetní jednotka setkává také s daní silniční, daní z nemovitostí, daní dědickou, daní z bezúplatného plnění a daní z převodu nemovitých věcí.

Zákon o daních z příjmů

Zákon o daních z příjmů rozděluje příjmy na ty, které jsou předmětem daně a ty, které jsou sice obsaženy ve VH za dané účetní období, z hlediska daňového jsou ale tyto příjmy

⁶ Mateřská škola Ostrava účtuje na účtu 348 pohledávky na dotace z rozpočtu zřizovatele i z rozpočtu státního. Stejně tak výnosy na účtu 672 - Výnosy z přijatých příspěvků a dotací.

vyloučeny. Od roku 2014 do úzkého základu příjmů, které se do předmětu daně řadí, přibýly kromě příjmů z reklam, nájemného, členských poplatků a zisku z hlavní činnosti, také úroky a některé dary. Naopak do předmětu daně se nadále nezahrnují dotace a příspěvky na provoz od zřizovatele, příjmy z hlavní činnosti, která je ztrátová. [3]

Základ daně představuje rozdíl mezi příjmy (výnosy) a výdaji (náklady) při respektování věcných a časových souvislostí za dané zdaňovací období. Do těchto příjmů se nezahrnují příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny. Stejně jako u obchodních společností, tak také u neziskových organizací, prochází základ daně celou řadou úprav v podobě připočitatelných a odpočitatelných položek. Připočitatelnou položkou základu daně mohou být odpisy, které si účetní jednotka uplatnila u majetku, který slouží pro účely doplňkové činnosti, ale není jeho vlastníkem. Dále si musí účetní jednotka navýšit základ daně o uplatněné výdaje na reprezentaci, které byly účtovány za doplňkovou činnost.

Jako odpočitatelnou položku si může instituce uplatnit daňovou ztrátu z minulých let, které vznikla z doplňkové činnosti a byla uvedena v daňovém přiznání. Takto vzniklou ztrátu lze odečíst v bezprostředních pěti následujících obdobích. Dále si může neziskový subjekt snížit základ daně dle § 20 odst. 7 ZoDP o tzv. uspořenou daň, tedy až o 30 %. Minimální hodnota je 300 000 Kč, tzn., pokud je hodnota, o kterou si může veřejně prospěšný poplatník snížit základ daně (dále jen ZD) nižší než 300 000 Kč, tak si ZD daně sníží právě o 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně a hodnoty 1 mil. Kč. Podmínka je, že takto získané peněžní prostředky musí PO použít na krytí nákladů činnosti hlavní do tří bezprostředně následujících zdaňovacích období. Organizace musí zvážit na jedné straně daňovou výhodu v podobě 30 % a na straně druhé to, že si již nemůže uplatnění případnou daňovou ztrátu z minulých let. Navíc má organizace povinnost zvýšit VH v případě, že nebyly splněny výše uvedené podmínky. Výsledek hospodaření se navýší o prostředky nebo její část, o které si účetní jednotka snížila ZD, a nebyly uplatněny v souladu s podmínkami. [3] a [10]

Mateřská škola zřízena statutárním městem Ostrava v roce 2005 využila snížení základu daně dle § 20 odst. 7 ZoDP. V **Tab. 2.9** je znázorněn rozpis použití úspory v jednotlivých letech. Školka za rok 2005 evidovala výsledek hospodaření a základ daně ve výši 62 700 Kč. Zákon o dani z příjmu umožňuje snížení ZD maximálně do hodnoty základu daně, takže snížení daňového základu této mateřské školky bylo 62 700 Kč. V roce 2005 byla sazba daně z příjmů právnických osob 26 %.

Daňová úspora lze vypočítat pomocí **vzorce 2.3** a případná hodnota, o kterou se zvýší základ daně v případě nedodržení podmínek dle **vzorce 2.4**

$$Dú = szd \cdot s_1 = 62700 \cdot 26\% = 16302 \text{ Kč} \quad (2.3)$$

$$Zzd = \frac{nú}{s_2} = \frac{2102}{21\%} \doteq \text{Kč} \quad (2.4)$$

kde:

dú = daňová úspora, s_1 = sazba daně z příjmů za rok 2005,

nú = nepoužitá úspora, s_2 = sazba daně z příjmů za rok 2008,

szd = snížení základu daně, zzd = zvýšený základ daně.

Zdroj: [3], vlastní zpracování

Tab. 2.9 - Uspořená daň v mateřské škole Ostrava

Rok	Text	Hodnota v Kč
2005	Snížení daňového základu	62 700
Uplatněné úspory		16 302
2006	Použití úspory	5 000
2007	Použití úspory	4 600
2008	Použití úspory	4 600
Použité úspory k roku 2008		14 200
2009	Navýšení ZD za rok 2008	10 010

Zdroj: Daňové přiznání (2005), přehled o použití úspor mateřské školy Ostrava, vlastní zpracování

Z uplatněných úspor v hodnotě 16 302 Kč dokázala PO na stanovený účel použít pouze 14 200 Kč. Z důvodů nesplnění podmínek musí organizace zvýšit svůj základ daně za rok 2008 o hodnotu, která odpovídá nepoužité části, tj. 10 010 Kč.

Daň z přidané hodnoty

Neregistruje-li se PO jako plátcе dobrovolně, tak je povinna sledovat obrat, který dle § 6 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen ZoDPH), nepřekročil za dvanáct bezprostředně po sobě jdoucích měsíců hodnotu 1 mil. Kč. Do obratu se započítávají pouze úplaty, které obdržel za plnění, které jsou předmětem daně. Za předmět

daně se nepovažuje prodej podniku nebo vkladu, jde-li o hmotný majetek, vydání nebo poskytnutí hmotného majetku jako náhradu nebo vypořádání dle zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech. Předmětem této daně jsou dále dary v ekonomické činnosti, pokud pořizovací cena nepřesáhla 500 Kč, dodání vratného obalu, který je vydáván se zbožím za úplatu atd. [2]

Dle ZoDPH se plnění osvobození od daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) člení na dvě kategorie, tj. osvobození s nárokem a osvobození bez nároku na odpočet. Obě tato osvobození patří mezi plnění, která jsou předmětem daně, ale nepodléhají sazbě a tedy nejsou plněním zdanitelným. V souvislosti s plněním těchto činností nevzniká plátcovi povinnost přiznat daň na výstupu. Hlavním rozdílem u obou plnění je možnost uplatnit si nárok odpočtu daně. Plátce si nemůže nárokovat např. poštovní služby. Naopak nárok na odpočet daně z přidané hodnoty si může uplatnit např. u vývozu a dovozu zboží. V souvislosti s příspěvkovou organizací mohou nastat dvě situace:

- uplatnění odpočtu v poměrné výši,
- uplatnění odpočtu v krácené výši. [2]

Uplatnění odpočtu v **poměrné** výši nastane, pokud účetní jednotka plnění použije pro účely, které souvisejí s ekonomickou činností, tak i pro účely, které s touto činností nesouvisí nebo není předmětem daně. Plátce má nárok na odpočet daně pouze v té výši, která souvisí s ekonomickou činností. Dle Fitříkové „lze zvolit některý ze dvou zákonem stanovených postupů:

- uplatnění nároku na odpočet v plné výši a následné uplatnění daně na výstupu odpovídající rozsahu využití přijatého zdanitelného plnění pro účely, které nesouvisí s ekonomickou činností plátce,
- uplatnění nároku na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití přijatého zdanitelného plnění pro své ekonomické činnosti“.⁷

Pro zjištění poměrné výše se používá kvalifikovaný odhad, který je třeba na konci roku podrobit kontrole. Je-li odchylka mezi odhadem poměrového koeficientu a jeho skutečnou výší větší než 10 procentních bodů, tak musí být nárok odpočtu daně opraven. Skutečný poměrný koeficient se stanovuje různými způsoby s ohledem na charakter plnění. Nejznámější je výnosová metoda, kdy se vychází ze **vzorce 2.5**.

⁷ FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ. PRŮVODCE DPH U NEZISKOVÝCH SUBJEKTŮ 2013/2014. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 575 s. ISBN 978-80-7263-833-8, s. 244.

$$PK = \frac{PVE\check{C}}{PVE\check{C} - PO\check{C}} \quad (2.5)$$

kde: PK = poměrný koeficient,
PVEČ = příjmy a výnosy z ekonomické činnosti,
POČ = příjmy z ostatní činnosti

Zdroj: [2], vlastní zpracování

Další kritéria pro stanovení poměrného koeficientu může být na základě ujetých km pro jednotlivé činnosti u spotřeby pohonných hmot. Z pohledu energií jsou vhodným poměrným kritériem z m² podlahové plochy využívané pro ekonomickou činnost. [2]

Uplatnění odpočtu v **krácené** výši je druhý ze způsobů částečných odpočtů daně. Je to v situaci, kdy účetní jednotka přijaté plnění použije v rámci ekonomické činnosti, ale pro uskutečnění činnosti, u které má jednotka na odpočet daně v plné výši a současně pro plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet. U tohoto typu částečného odpočtu se počítá s vypořádacím koeficientem, který vychází z údajů za předcházející kalendářní rok. V daňovém přiznání se vypočte koeficient z veškerých hodnot uskutečněných plnění v daném roce a provede se vypořádání nároku na odpočet daně u krácených plnění. Koeficient použije plátce pro účely krácení nároku v následujícím roce. Je-li hodnota koeficientu 95 % a více, tak se považuje koeficient roven 100 %. Výpočet ročního vypořadacího koeficientu představuje **vzorec 2.6.**

$$K = \frac{X2 - X1}{(X2 - X1) + (Y2 - Y1)} \quad (2.6)$$

kde: K = krácicí koeficient za kalendářní rok,
X1 = \sum hodnot ř. 51,
X2 = \sum ZD ř. 1 + ř. 2 + (\sum hodnot ř. 20 až 26) + ř. 31,
Y1 = \sum hodnot ř. 51,
Y2 = \sum hodnot ř. 50,

hodnoty v X1, X2, Y1 a Y2 jsou za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku.⁸

Zdroj: [2], vlastní zpracování

⁸ Řádky přiznání k dani z přidané hodnoty ř. 1 a ř. 2 = základ daně, ř. 20 – ř. 26 = ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně, ř. 31 = dodání zboží, ř. 50 = plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, ř. 51 = hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu.

2.1.7 Výsledek hospodaření příspěvkových organizací

Výsledek hospodaření se u příspěvkových organizací skládá ze dvou částí, a to na VH z hlavní činnosti a VH z hospodářské činnosti. Jak již bylo uvedeno v podkapitole **2.1.3 Hospodářská a doplňková činnost příspěvkových organizací**, tak z hlavní činnosti je možné vykazovat záporný VH, ale činnost doplňková by neměla nijak negativně ovlivňovat činnost hlavní a proto by tato činnost měla generovat zisk. Na rozdíl od podnikatelů, kteří musí ve své účetní závěrce zveřejnit rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu, tak VÚJ mají povinnost zde zahrnout také přehled o peněžních tocích, neboli cash flow a přehled o změnách vlastního kapitálu a to za podmínky, že k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období splňují obě z kritérií, které uvádí ZoÚ, tedy hodnota aktiv je vyšší než 40 mil. Kč a roční obrat přesahuje částku 80 mil. Kč. Jak bylo zmíněno v části **2.1.1 Rozsah vedení účetnictví příspěvkových organizací**, tak příspěvkové organizace, které vedou účetnictví s povolením zřizovatele ve zjednodušeném rozsahu, nemusí sestavovat výkaz o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. [7]

Mateřská škola Ostrava vykazovala výsledek hospodaření za rok 2009 ve výši 33 186,58 Kč. Jak bylo uvedeno v podkapitole **2.1.4 Fondy příspěvkových organizací**, zisk byl rozdělen mezi rezervní fond (17 186,58 Kč) a fond odměn (16 000 Kč). Rozdělení do fondů včetně zaúčtování je uvedeno v **Tab. 2.10**.

Tab. 2.10 - Rozdělení VH z roku 2009 mateřské školy Ostrava

	Text	Částka v Kč	MD	D
1.	Příděl do fondu odměn	16 000,00	431	411
2.	Příděl do rezervního fondu	17 186,58	431	413

Účty

411 fond odměn,

413 rezervní fond ze zlepšeného VH,

431 VH ve schvalovacím řízení,

Zdroj: příloha 1, vlastní zpracování

2.2 Vybrané příspěvkové organizace a jejich charakteristika

V praktické části je porovnáno hospodaření dvou mateřských školek. Hlavní z nich je Mateřská škola, jejímž zřizovatelem je statutární město Ostrava (dále jen MŠOS). Zřizovatelem druhé je menší obec, která spadá pod okres Opavu. Pro zjednodušení tato mateřská škola bude v praktické části uváděna jako mateřská škola Opava (dále jen MŠOP).

2.2.1 Mateřská škola Ostrava

Mateřská škola Ostrava začala sloužit dětem v roce 1945. Původní budova školy měla podobu menší rodinné vilky. V letech 1984-1988 byla budova přestavěna. K původní části budovy se přistavěly prostory, které slouží jako kuchyně a jídelna. Jak je uvedeno v podkapitole **2.1.3 Hospodářská a doplňková činnost příspěvkových organizací**, tak MŠOS připravuje obědy nejen pro své děti a zaměstnance. Školní jídelnu navštěvují také děti z nedaleké mateřské a základní školy, společně s jejich zaměstnanci. Stravování je nabídnuto také veřejnosti, které těchto služeb využívá. Sazby pro děti ve věku 2-6 let je za celodenní stravování 32 Kč. Pro děti ve věku 7 let je cena o 3 Kč vyšší, tedy 35 Kč.

Vnitřní prostor školy je členěn do dvou pater. Škola má 3 třídy s kapacitou 80 dětí. Tuto kapacitu zcela naplňuje. Dle § 2, odst. 2 vyhláška č. 14/2005 Sb., o předškolním vzdělávání, se jedna třída mateřské školy naplňuje do počtu 24 dětí. Tato vyhláška však umožňuje výjimky, kdy ředitel školy umožní zvýšit počet dětí na jednu třídu o 8. MŠOS této výjimky využívá a každá třída je naplněna v průměru 25 dětmi. Děti se do tříd přidělují dle věku. Do dvou tříd dochází děti ve věku 3-5 let a v poslední třídě jsou děti, které mají 5-7 let. K pobytu dětí venku slouží rozlehlá zahrada, která je vybavena průlezkami, skluzavkami a pískovišti. [17]

Tato školka, stejně jako spousta jiných institucí zřízená statutárním městem Ostrava má od roku 2010 možnost nakupovat vybrané komodity za velmi nízké ceny od dodavatelů, kteří byli úspěšní v elektronických aukcích. Více informací o fungování elektronických akcí je uvedeno v následující kapitole. V kapitole **4 Srovnání a uplatnění sdružených nákupů v jednotlivých organizacích** je vývoj takto pořizovaných komodit analyzován a porovnán se způsobem pořízení stejných komodit u MŠOP.

2.2.2 Mateřská škola Opava

Mateřská škola Opava je předškolní zařízení standardního typu. Budova školy je rozdělena do dvou poschodí. Děti jsou rozděleny do dvou věkově smíšených tříd. V každé třídě je 28 dětí, což představuje naplnění kapacity školky, tedy 56 dětí. Stejně jako MŠOS, tak také zde škola využívá výjimky uvedené ve vyhlášce č. 14 z roku 2005. Součástí MŠOP je prostorná a důmyslně vybavená zahrada, která dětem umožňuje dostatek pohybu a vyžití. Stejně jako u MŠOS se zde nachází spousta průlezek a pískovišť.

Na rozdíl od MŠOS tato škola stravování dětem nepřipravuje. Stravování je dováženo z nedaleké základní školy. Cena stravného pro jedno dítě je 32 Kč. Tato cena se skládá z ranní svačiny (8 Kč), oběda (17 Kč) a odpolední svačiny (7 Kč). Oproti MŠOS se v ceně oběda neodráží věk dítěte. Všechny děti bez rozdílu věku platí za tyto tři části stejnou sazbu.

Cena za stravné mezi školkami se cenově neliší. Nevýhody, které však vznikají MŠOP v souvislosti s dovozem stravného, spočívají v dodatečných nákladech spojených s přepravou a v závislosti na fungování základní školy. V případě, že se základní škola potýká s problémy, které ji neumožní připravit stravné, např. odstávka elektrické energie, tak je MŠOP nucena vzniklou situaci řešit. Problém by mohl nastat také v situaci, když by kvalita jídel neodpovídala požadavkům MŠOP. V takovém případě by musela škola využít služeb jiných externích dodavatelů stravného, jejichž cena bývá podstatně vyšší.

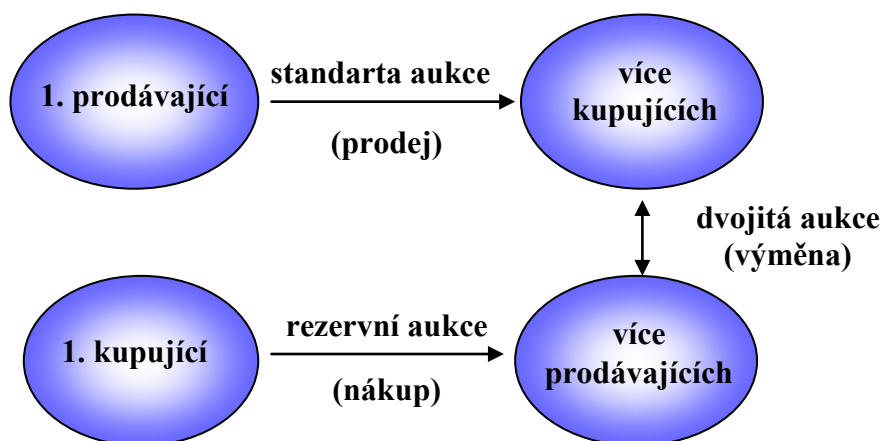
3 Systém sdružených nákupů – společnost eCENTRE, a.s.

E-aukce má značnou procesní shodu s klasickou aukcí, kde se sejdou účastníci v kamenné aukční síni a reagují zde na změny aukční nabídky tím, že zvedají ruce nebo tzv. „plácačky“ a nahlásí svou nabídku. Rozdíl e-aukcí je pouze v tom, že každý z účastníků nesdílí společnou místnost, ale nacházejí se kdekoli na světě. Svou aukční nabídku hlásí prostřednictvím počítače připojeného k internetu. [4]

3.1 Klasické aukce

Pojem aukce je odvozen z latinského „*augēre*“, což představuje zvýšit nebo zvětšit. Aukce je označována za tržní mechanismus důležitý pro alokaci výrobků a služeb. Aukce jsou oblíbeny hlavně pro otevřenost, spravedlivost, nenáročnost na pochopení a dosahování efektivních ekonomických výsledků. Představují soubor pravidel, na základě kterých se určují informace, které jsou známy kupujícím a jaké prodávajícím, dále jakým způsobem se přidělují objekty kupujícím a platby prodávajícím. I v dávné historii existují náznaky současné aukce neboli dražby. Každoročně se v Babyloně konaly aukce žen. Aukcionář dražil ženy za účelem jejich provdání dle jejich původu. Aukce začaly se ženami, které byly dle aukcionáře nejkrásnější. V této době nebylo možné provdat dceru jinak než tímto způsobem. V dnešní době mají aukce za cíl provést velké množství ekonomických transakcí. Vláda využívá aukce za účelem prodeje státních dluhopisů. Aukce dle počtu prodávajících a kupujících můžeme členit na standardní, rezervní a dvojitou. Standardní je zaměřena na prodej a vyznačuje se jedním prodávajícím a několika kupujícími. Naopak aukce rezervní je orientovaná na nákup a je zde jeden kupující a mnoho prodávajících. Kombinací předcházejících je dvojitá aukce, kde je větší počet prodávajících i kupujících. V **Obr. 3.1** jsou jednotlivé typy aukcí znázorněny.[1]

Obr. 3.1 - Typy aukcí dle počtu prodávajících a kupujících



Dále se mohou aukce členit na otevřené a uzavřené, kde u otevřených jsou všechny nabídky viditelné. Naopak u uzavřených nabídka jednoznačně vidět nejde a provádí se tzv. obálkovou metodou, kde zvítězí právě ten kupující, který v obálce nabídne nejvyšší cenu.

Dalším typy aukcí jsou aukce s rostoucí a klesající cenou. Typickým příkladem na tyto typy aukcí jsou anglické a holandské aukce. Anglická aukce je otevřená s rostoucí cenou, kde prodávající začíná aukci s cenou na nízké úrovni, která se postupně navyšuje v okamžiku, kdy jednotliví kupující zvedají své ruce nebo čísla a tím vyjádří ochotu komoditu za danou cenu koupit. Aukce je ukončena v případě, že žádný z kupujících již není ochotný navýšit svou nabídku. Tento typ aukce se využívá u dražby uměleckých předmětů, domů aj. Holandská aukce je také otevřená aukce, kde naopak prodávající začíná dražbu s vysokou cenou, která se postupně snižuje. Aukce je ukončena, když je některý z kupujících ochotný danou cenu zaplatit. Tento typ vznikl při prodeji květin v Nizozemí a stejným způsobem se zde květiny draží do dnes. [1] a [16]

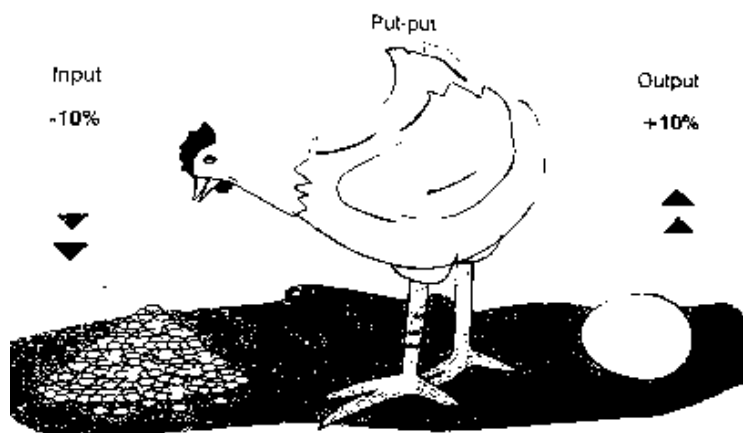
3.2 E-aukce

Dle Kaplana elektrická aukce představuje „významný nástroj v rukou nákupčího k vyvolání anonymního legitimního tržního boje o zakázku“.⁹ Jakmile je slovo spojeno s písmenem E, tak v dnešní době již skoro každý ví, že se jedná o výraz spojen s internetem a elektronickou komunikací. V dnešním světě to není nic neobvyklého a nejen firmy, ale i obyčejní občané internet využívají k nejrůznějším účelům, ať už pro zábavu, tak pro komunikaci, obchod a získání informací. Díky samozřejmosti s jakou se k elektronické komunikaci přistupuje, se zanedlouho písmeno E před slovy vytratí a lidé začnou zcela přirozeně vnímat, že např. slovo marketing, již není pouze klasický marketing v podobě letáček a osobního přístupu, ale také marketing mobilní a internetový. [5]

Nadnárodní společnosti začali provozovat elektronickou komunikaci hlavně z důvodů úspor, zajištění transparentnosti a přidáním nákupům dynamičnost. Netrvalo dlouho a k tomuto trendu se přidali ostatní společnosti a nyní každá druhá firma využívá elektronickou komunikace pro nejrůznější účely. Toto následování však znamenalo pro firmy značné investice, např. od nákupu technologických a softwarových zařízení po zaškolení pracovníků. Jak uvádí Kaplan obrázek, který názorně zachycuje základní proces řízení firmy v souvislosti s elektronickým využitím, viz **Obr. 3.2**.

⁹ KAPLAN, Milan, Josef ZRNÍK a kol. *Jak levněji a lépe nakupovat*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2004. 160 s. ISBN 80-247-1145-1, s. 50.

Obr. 3.2 - Ekonomické přínosy elektronické komunikace ve firmách ¹⁰



Zdroj: [5], s. 13

Zrní na obrázku představují tzv. input, jedná se o počáteční investice pro začlenění elektronické komunikace do firmy. Jak již bylo zmíněno, jedná se o nákup technologie a techniky, stejně tak zaškolení pracovníků. Návratnost investice bývá poměrně rychlá a pohybuje se v řádech týdnů. Put-put je v obrázku vyobrazen jako drůbež, představuje vnitřní firemní proces, které se díky e-technologiím stávají přehlednější a dají se lépe řídit. Díky internetu mohou potenciální i stávající zákazníci nahlížet do výroby a získávat informace o produktech firmy, tím se organizace stává důvěryhodnější a může flexibilně komunikovat se zákazníky. Output v obrázku představuje vajíčko, které lze chápat jako vyhledávání potencionálních zákazníků. Hlavním posláním podniku je uspokojovat zákazníky a případný zisk má jen dokázat, že je tato činnost podniku dělána dobře. V dnešní době, kdy je čas vedle základních výrobních faktorů, jako jsou půda, lidský kapitál a reálný kapitál, jeden z nejdůležitějších, tak si obchodník nemůže dovolit sedět u internetu, hledat poptávající subjekty nebo ztrácet hodiny papírovou agendou. Má-li firma pět potenciálních dodavatelů, tak musí jejich nabídky pro lepší přehlednost vypracovat do tabulek. Následně některé obvolat, že konkurence nabídla cenu o několik procent nižší a zda mají zájem nabídku přizpůsobit. Následuje doba, po kterou firma očekává reakci oslovených dodavatelů. Poté se vyhodnotí nejlepší nabídka a osloví se konkrétní dodavatel. Mnohem levnější a rychlejší variantou je se spolehnout na specialisty, kteří poptávku vyhledají a připraví ji až do fáze, kdy obě obchodní strany již jednájí o konkrétních výrobcích či službách. Aukce tedy nahrazuje zdlouhavé vyjednávání o ceně a podmínkách.[5] a [4]

¹⁰ KAPLAN, Milan, Josef ZRNÍK a kol. *Jak levněji a lépe nakupovat*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2004. 160 s. ISBN 80-247-1145-1, s. 13.

Elektronický způsob komunikace prostě šetří peníze a čas, navíc zde odpadáji pochybnosti ohledně zkorumpovatelnosti a podjatosti. Nikdo z potenciálních dodavatelů není zvýhodněn ani poškozen. Existují i firmy, které elektronické aukce nevyužívají jen proto, aby ušetřili čas a náklady. Jejich hlavním záměrem při spolupráci s aukční společností je, aby dosáhly výhodnějších podmínek u stávajících dodavatelů. Se současnými dodavateli jsou spokojeni a jejich výměna by přinesla značné komplikace a možné snížení kvality produkce, proto o ně nechtějí přijít. Pomocí aukce si ale mohou zajistit např. výhodnější cenu, dobu splatnosti či dodací podmínky. Je zde ještě jeden okrajový přínos pro firmy, které využívají e-technologie. Firmy se v očích potenciálních dodavatelů jeví jako kvalitní a prosperující instituce, protože vědí, že prvními uživateli těch aukcí byly velké, nadnárodní a prosperující firmy. Aukce také poskytuje alibistickou výmluvu nákupčím firmy směřující managementu, že lépe už ta cena vyjednat nelze. V souhrnu lze tedy říci, že aukce je sice malou, ale podstatnou částí výběrového řízení, díky které firmě plynou výhody jako:

- úspora nákladů,
- úspora času,
- transparentnost řízení,
- výhodnější podmínky u stávajících dodavatelů,
- získání značky prosperující instituce. [5]

E-aukci však nelze vždy považovat jako prostředek, který zajistí snížení cen a nákladů a vylepší efektivnost firmy. Ne vždy se jedná o bezporuchovou jistotu s hladkým průběhem. Aby byla aukce úspěšná, je třeba se zaměřit na:

- správnou volbu komodity pro aukci,
- technickou vybavenost a připojení k internetu,
- podporu od vedení organizace,
- reakce dodavatelů.

Při **výběru komodit** je třeba zvážit finanční objem nákupů a případné úspory. Je nepřípustné, aby náklady na e-aukci byly vyšší, než potenciální finanční efekt, který plyne z výběrového řízení. Také je třeba znát situaci na trhu, ověřit si majetkové vazby mezi obchodními stranami. Je-li na trhu pouze nízký počet dodavatelů, tak je zbytečné se o aukci pokoušet. Při zadávání požadavků je třeba, aby byly komodity a služby co nejlépe specifikovány. Praxe ukazuje, že ty komodity, které byly nejhůře specifikovatelné, tak při samotné aukci nedělali žádný problém. Naopak u komodit, které se na první pohled zdály jasné, tak vyhlášovatel nevěnoval velkou pozornost při jejich určení a specifikaci. Později pak vznikly problémy, protože

potenciální dodavatelé nepřesně pochopili poptávku vyhlášovatele a při následné první dodávce nastaly komplikace. Je tedy třeba, aby poptávka byla dokonale identifikovaná, musí obsahovat údaje o názvu, kódech, měrných jednotkách, měně a měnovém kurzu. K upřesnění poptávky prospěje také doložení obrázků, fotografií a různých příloh. Také měnové kurzy mohou způsobit značné problémy, při následném ujednání spolupráce se zahraničním dodavatelem. [5]

Je potřeba, aby dodavatelé vlastnili kvalitní **technickou vybavenost a internetové připojení**. V dobách, kdy ne každá firma vlastnila počítačové sestavy, se někteří konkurenční dodavatelé sešli v okresní internetové kavárně. Doba pokročila a dnes skoro každá instituce vlastní počítačové zařízení a připojení k internetu. Jakmile by měl jeden z dodavatelů technický problém v průběhu aukce, tak by mohla vzniknout vlna stížností a pochybností, že dodavateli nebylo umožněno reagovat a tím by se zpochybnila transparentnost projektu. Aby se tomuto dalo zamezit, tak je možné se v dostatečném předstihu „nanečisto“ přihlásit a zkusit si veškeré funkce, které systém nabízí.

Nutná je **komunikace vedení** s oddělením nákupu. Nákupčí musí znát všechny generální dohody mezi institucí a svými dodavateli. O výsledcích aukce je třeba ihned veřejně reportovat.

Po skončení aukce je vhodné **kontaktovat dodavatele**, poděkovat za účast a získat informace, které nám mohou být užitečné při dalších aukcích. Jedná-li se o první aukci, tak je to pro dodavatele značná změna. Jsou zvyklí vyjednávat osobně, argumentovat a ovlivňovat, u aukce rozhoduje pouze cena a proto se říká, že „aukce může být adrenalinový sport na straně nákupčích a příčinou infarktových stavů dodavatelů“. ¹¹ Tato neznalost se může dodavatelům vymstít, protože v rámci konkurenčního boje sníží cenu, až pod hranici za kterou je schopen vyrábět. [5]

Nejen výhody získá podnik se spoluprací s offshoringovou firmou, mohou zde nastat také situace, kdy se instituci navýší náklady, popř. vzniknou jiná rizika:

- zneužití informací a technologické riziko,
- přenos informací a přesná specifikace,
- doba dodání,
- zmetkovitost.

¹¹ KAPLAN, Milan, Josef ZRNÍK a kol. *Jak levněji a lépe nakupovat*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2004. 160 s. ISBN 80-247-1145-1, s. 50.

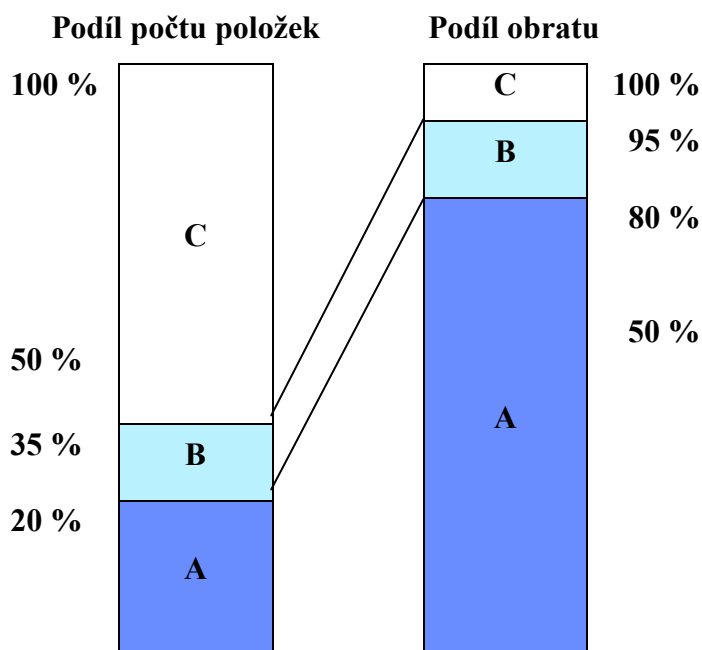
Zneužití informací společně s technickým rizikem je jeden z problémů, které mohou nastat při spolupráci s aukční firmou. Díky aukci mohou potenciální dodavatelé zneužít informací, které díky aukci získají jak od konkurenčních dodavatelů v případě techniky a způsobu výroby, tak také od potenciálního odběratele, který vyhlásil aukci. Při aukci je třeba přesně identifikovat požadovaný výrobek, mnohdy se dokládají fotografie a jiné materiály a to pro konkurenty mohou být velmi cenné informace.

Přesná specifikace poptávky je také jedním z příčin vzniku nákladů, protože fotografování a dokumentování komodity stojí nemalé peníze. Stejně tak značně nákladné je **komunikovat** s potenciálním dodavatelem, se kterým nás dělí jazyková bariéra, nebo mají rozdílné kulturní zvyky a jejich skloubení je náročné. Dalším typickým problémem pro tento začínající vztah je dlouhé časy dodání a zpoždění dodávek. Velkým nedostatkem je také to, že spousta dodavatelé si mohou dovolit snížit cenu proto, že jejich výrobky nemají dostatečnou kvalitu, nebo jejich doba užití není optimální. S tímto problémem se potýkala mateřská škola v Ostravě v následující kapitole, kdy dodavatelé potravin, kteří v elektronických aukcích zvítězili, dodávali školce nekvalitní potraviny. [4]

Výběr dodavatelů

Výběrové řízení pomocí internetové aukce může představovat pouze mezičlánek při výběru dodavatele. Vyhlášovatel si může pomocí výsledku aukce vybrat více kandidátů a mezi nimi se pak rozhodne dle ostatních kritérií a nejen dle ceny. Při výběru dodavatelů, kteří budou přizváni do aukce, se převážně používá paretova analýza neboli ABC metoda viz **Obr. 3.3**. Obecné použití této metody se používá při stanovení priorit. ABC analýza, kde místo nejdůležitějšího výrobku A bereme klíčového dodavatele, kteří nám přinášejí až 80% objemu nákupů. Dodavatelům B připadá nižší poměr a C představuje nákupy od příležitostných menších dodavatelů. Dle této analýzy budou osloveni dodavatelé, kteří jsou zařazeni do kategorie A a poté dodavatelé z ostatních kategorií. [5]

Obr. 3.3 - ABC analýza - rozdělení počtu položek do jednotlivých kategorií



Zdroj: [22], vlastní zpracování

Je nesmysl oslovit pouze pár potenciálních dodavatelů. Z pohledu aukce je výhodnější, když je uchazečů o pozici dodavatele co nejvíce, každý přijde s jinou cenou a každý je ochoten s cenou pohnout jinak. Pokud budou ve hře dva dodavatelé a ani jeden nebude ochotný jít s cenou dolů, tak to efektivní není. Byli-li by mezi nimi i dodavatelé, kteří velmi stojí o spolupráci s vyhlášovatelem aukce, a cenu jiného „konkurenta“ jsou schopni přebít cenou nižší, tak by konečná cena byla pro vyhlášovatele aukce mnohem zajímavější.

Pokud je pro vyhlášovatele důležitá nejen cena, ale také jiné kritérium, např. splatnost faktur nebo záruční lhůta, tak je třeba při výběru správného dodavatele dát požadovaným kritériím určitou váhu. Např. cena má pro firmu váhu 70% a splatnost faktur 10%, následně software při vyhodnocení nejlepšího dodavatele nebude vyhodnocovat jen podle ceny, ale přihlédne také k podmínkám splatnosti faktur.

Stávajícím dodavatelům se nelíbí, že jejich klient vstupuje do elektronické aukce. Díky aukci se může ukázat, že jsou na trhu firmy, které jsou schopny danou komoditu nabídnout levněji, nebo s lepšími podmínkami. Ve většině případů si vyhlášvatel zvolí po vyhodnocení aukce stávajícího dodavatele, hlavním důvodem může být kromě ceny také to, že s ním má zkušenosti a jistotu. Může se stát, že je pro firmu lukrativnější spolupráce s novým dodavatelem, proto by si firma ještě před aukcí měla propočítat náklady, které jsou spojeny se

změnou dodavatele. Zvažuje-li firma, zda vůbec hledat nového dodavatele pomocí aukce, tak si musí zjistit předpokládané úspory, které by díky aukci zjistila a porovnat je se vzniklými náklady. Dle Kaplana je třeba brát v úvahu úsporu 5 %. Je patrné, že v aukci požadujeme komodity, které jsou pro naši produkci podstatné, dle již zmíněné ABC analýzy to jsou komodity A, u této skupiny bychom se měli dostat do rozmezí 3 - 5 %. Pokud vyhlášovatel aukce poptává výrobky skupiny B, tak lze počítat s úsporou kolem 10%, vyžaduje-li komodity skupiny C, tak si zajistí průměrné úspory až 15 - 20 %.[5] a [4]

Reakce stávajícího dodavatele na informaci, že jeho odběratel využije služeb aukce je zcela jistě záporná, nelíbí se mu, že na jeho území a pozici, kterou si usilovně vydobyl, se tlačí jiní konkurenti. Takový dodavatel má dvě možnosti. Zúčastnit se a bojovat nebo to předem vzdát a smířit se s tím, že ztratil svého odběratele. V **Obr. 3.4** soupeří stávající dodavatel o zakázku, která představuje 15% jeho obrátu, popř. stejné množství zisku. Pro zjednodušení dodavatel soupeří pouze s jedním účastníkem aukce a oba zúčastnění jsou firmy, které jsou si podobné výši zisku a podílu na trhu. [4]

Obr. 3.4 - Dilema stávajícího dodavatele

		Stávající dodavatel	
		nehrát	hrát
Účastník	nehrát	100% 100%	100% 100%
	hrát	85% 115%	85% 100%

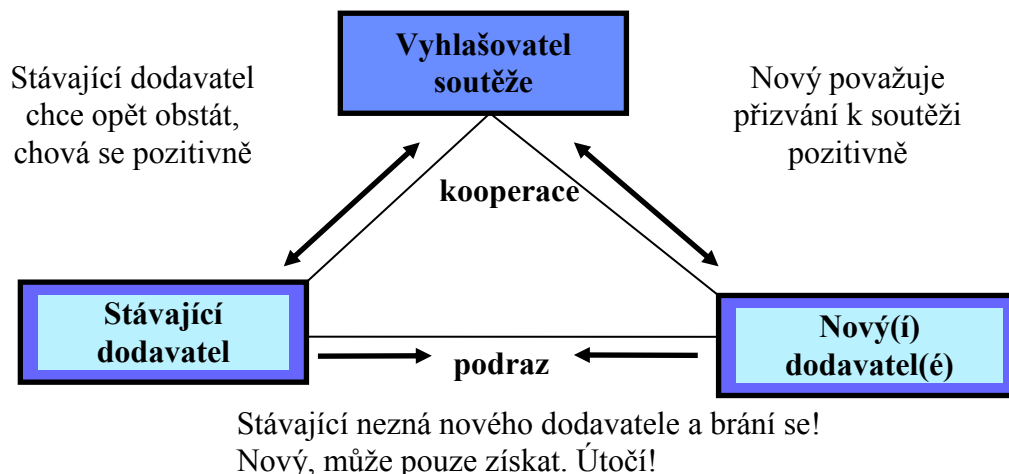
A B
C D

Zdroj: [4], vlastní zpracování, s. 109

V obdélníku A a B konkurenční účastník odmítne účast v aukci, takže situace na trhu se nijak nezmění. Každý získá stávajících 100 % svého dosavadního podílu. Pokud dodavatel odmítne účast (obdélník C), tak se tím dobrovolně vzdá boje o spolupráci s vyhlášovatelem a poníží se mu zisk na 85 %. Automaticky tímto přenechá zakázku konkurentovi a ten si zajistí navýšení zisku o 15%. V případě, že se oba zúčastní, tak stávajícímu dodavateli, pravděpodobně opět klesne zisk na 85 %, protože nabídková cena se při aukci bude neustále snižovat až do doby, kdy ustrne na hranici výrobních nákladů a tím dodavatel již nebude produkovat obvyklý zisk, naopak zisk poklesne. Stejně by ani konkurenční účastník v případě výhry změnu zisku značně nepocítil. Konkurenční účastník v žádné z možností o nic nepřijde, naopak může získat do budoucna výhody, např. v podobě zajištění nového odběratele a zajištění odbytu.

Obr. 3.5 znázorňuje spolupráci mezi vyhlašovatelem, stávajícím i novým dodavatelem, kde mezi účastníky aukce panuje konkurenční boj.

Obr. 3.5 - Spolupráce a soutěživost v obchodních vztazích



Zdroj: [4], vlastní zpracování,

Aby bylo výběrové řízení transparentní a měli všichni stejné podmínky, tak je třeba poptávku rozeslat všem ve stejný čas a stejným způsobem. Potenciální dodavatelé si poptávku prostudují a zhodnotí, zda jsou schopni vyhovět požadavkům, jako např. druh komodity, požadované množství, různá specifika jako např. certifikáty aj. Pokud je schopen vyhovět, tak předloží nabídku. Podmínky, které klade vyhlašovatel aukce, se dělí na pevné (fixní) a variabilní. Fixní musí být dodavatelem zcela dodrženy, jedná se např. o dodací podmínky, kvalitativní parametry, balení aj. V mnoha případech však nejsou kvalitativní požadavky a dodací podmínky přesně specifikovány nebo jsou v průběhu doby spolupráce změněny. Variabilní podmínky si dodavatel může částečně upravit, resp. zlepšovat. Mezi takové podmínky patří splatnost faktur, % slevy na jiné ceníkové položky atd. Pokud není v silách dodavatele splnit pevné podmínky, tak nemůže být zařazen do cenového jednání. [5]

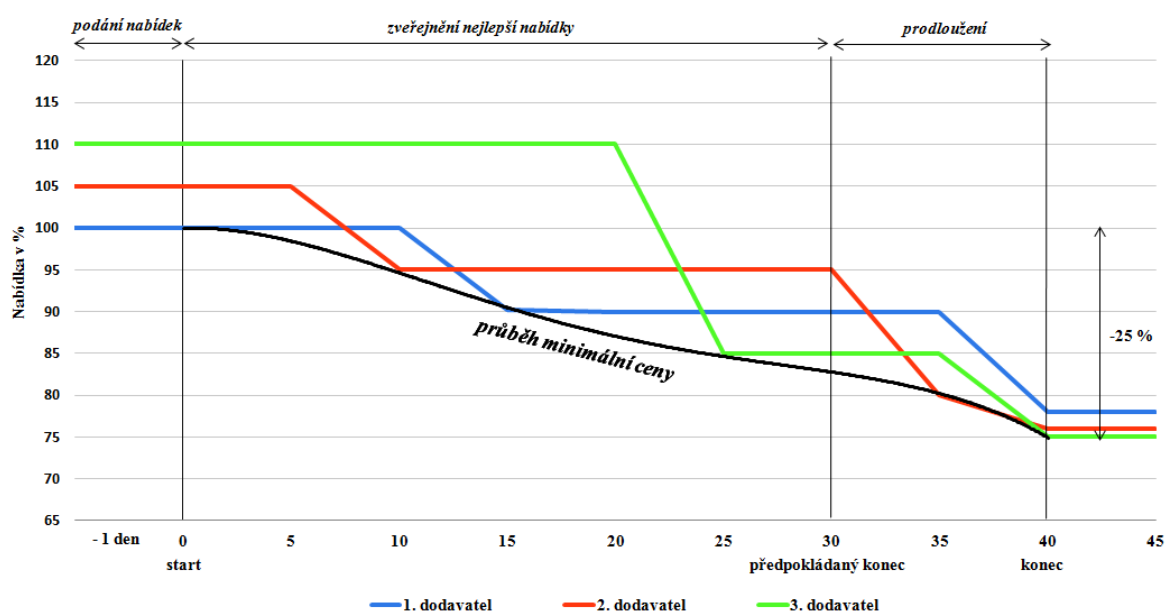
Dodavatelé se po zaslání cenové nabídky zaregistrují do e-aukce, obdrží přihlašovací práva a v tzv. zadávacím kole si může vyzkoušet práci se softwarem a upravovat cenovou nabídku. Po třech dnech je zamezen dodavatelům přístup. Vyhlašovatel si prohlédne a zhodnotí nabídkové ceny a podmínky od různých dodavatelů. Jsou-li nesrovnalosti a chyby, upozorní se dodavatel, aby se k problému vyjádřil, popř. jej vyřešil. Tímto se zajistí, že všichni dodavatelé budou mít vzájemně porovnatelné nabídky. V předem pro všechny stanovený den a hodinu začne ostré kolo aukce. Dodavatelé vidí nejen svou cenu, ale také

cenu, která je softwarem vyhodnocena jako nejvýhodnější. Dodavatel má možnost svou nabídku upravovat dle nabídky konkurence. Jev, který ovlivňuje ostré, neboli soutěžní kolo je minimální krok snížení ceny. Účastník aukce může svou nabídku měnit pouze směrem dolů, může tedy pouze zlevňovat. Cenu každý dodavatel může snížit pouze o předem stanovený krok, který je zpravidla uveden v zadání. Jedná se o procentní nebo konkrétní sumu, o kterou smí účastník **svou** nabídkovou cenu snížit. Nemůže snížit cenu minimální, pokud právě minimální nabídková cena nepřísluší právě tomuto dodavateli, může snížit svou cenovou nabídku o hodnotu ujednaného kroku. Doporučuje se, aby krok snížení ceny byl co nejnižší, např. 0,1 %. Samozřejmě nízký krok prodlužuje trvání elektronické aukce, jednotlivým účastníkům to nabízí možnost upravovat nabídku ve větším rozsahu. Řádně aukce trvá 30 minut. Jestliže se v posledních minutách stále nabídka ceny upravuje, tak nastává prodloužení. Existují dva základní způsoby prodloužení. V prvním případě se kolo prodlouží, pokud v posledních minutách dojde k úpravě nejvýhodnější nabídky. Mnohem častěji se používá způsob, kdy k prodloužení dojde, jakmile se změní jakákoli nabídka. Mnozí dodavatelé si mohou stěžovat, že se aukce zbytečně prodlužuje, pro jiné dodavatelé to může být výhodné, protože získají čas si vše dobře promyslet, vyhodnotit a případně ještě zasáhnout. [5] a [4]

Úspory jsou vyjádřeny např. v porovnání ceny, která zvítězí, s cenou, která byla na začátku soutěžního kola, viz **Obr. 3.6**. Nebo se cena poměří s nejlepší cenou předkola. Vyhlášovatelé zatím nevyžadují zobrazení cenových úspor v souvislosti se zlepšením ostatních podmínek, např. splatnost faktur. Dle Kaplana taková doba jednou přijde. [4]

V **Obr. 3.6** jsou tři dodavatelé. Každý z nich si zvolil rozdílnou počáteční nabídkovou cenu. Protože je cena prvního dodavatele na začátku soutěže nejnižší, tak právě tato cenová nabídka se stává cenovým stropem a představuje nabídku 100%. Pro lepší zobrazení není stanoven minimální krok pro snížení ceny. Třetí dodavatel má z počátku nejvyšší cenu, jakmile začne aukce probíhat, tak vidí, že ostatní dodavatelé poustupně cenu snižují. Protože těsně před koncem řádné doby aukce sníží cenu také, probíhá teda prodloužení, ve kterém se opět dodavatelé předhánějí. Jakmile snižování ceny ustane a po určitý čas se nijak cena nabídky nepohne, tak je aukce ukončena. Počáteční cena, kterou nabídnul první dodavatel, se díky aukci snížila o 25 %. Třetí dodavatel měl na počátku cenu nejvyšší a nakonec byl „nucen“ cenu snížit oproti své původní nabízené hodnotě o 35 %. [5]

Obr. 3.6 – Příklad na průběh elektronické aukce



Zdroj: [5], s. 76, vlastní zpracování

3.3 eCENTRE, a.s.

Obchodní společnost eCENTRE má právní formu akciové společnosti, byla zapsaná do obchodního rejstříku v roce 2004, je uvedena v seznamu kvalifikovaných dodavatelů dle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách a za celou dobu svého působení pomohla uspořít cca 1,2 mld. Kč jak firmám a veřejné správě, tak také domácnostem. Hlavní sídlo firmy je v Praze, v Ostravě se nachází její druhé pracoviště. Je držitelem certifikátu ČSN EN ISO 9001 a ČSN ISO/IEC 27001¹². [24]

Obr. 3.7 - Logo firmy eCENTRE, a.s.



eCENTRE napomáhá ke snížení provozních nákladů krajům, městům a firmám. Na základě žadatele určité komodity realizuje elektronickou aukci, do nichž se může přihlásit

¹² Značka ČSN EN ISO 9001 – Systém managementu kvality představuje normu, kterou využívá společnost, která potřebuje prokázat schopnost trvale produkovat výrobek, který splňuje nejen požadavky předpisů ale i zákazníků. Značka Norma ISO/IEC 27001 obsahuje soubory pro opatření a řízení bezpečnostní techniky.

jakákoli firma, která danou komoditu nabízí a splňuje požadované podmínky. Komodity, jejichž náklady lze ušetřit, se dělí do tří základních komoditních skupin. Komoditní skupina č. 1 je zadávána centrálně a obsahuje tyto komodity:

- síťová elektřina,
- zemní plyn,
- telekomunikace,
- pojistky,
- bankovní služby.

Komoditní skupina č. 2 zahrnuje běžné nákupy, které si uživatel aukce může zakoupit v jednotném e-katalogu:

- materiál technického zabezpečení,
- léky,
- zdravotnický materiál,
- potraviny,
- služby.

Poslední skupina zahrnuje investice, stavební zakázky, prodej zbytného majetku a nájmy. [28]

Jak na trhu výrobků a služeb, tak také v elektronické aukci se střetnou nabízející a poptávající strany. Poptávající stranou může být jakákoli firma i složka veřejné správy, ale využití aukce je výhodné i pro běžné domácnosti, které chtějí ušetřit náklady, které musí každodenně vynaložit. U větších organizací, které mají pobočky, dceřiné společnosti, příspěvkové organizace atd., se jejich poptávka agreguje a díky vyšší poptávce může být následná nabídková cena nejnížší. Poté je vyhlášeno elektronické výběrové řízení a osloví se dodavatelé a ti, kteří splňují stanové podmínky, postoupí do elektronické aukce. Samotná elektronická aukce probíhá tak, že v den a čas aukce se žadatelský subjekt a dodavatelé připojí přes internet do elektronické aukční síně. Velkou výhodou je, že každý z dodavatelů uvidí také nabídku konkurenčního dodavatele a bude se tedy snažit snižovat nabídku až na pro něj nejnížší možnou úroveň. Nejnížší cena se poté zapíše do katalogu eCENTRA a za ní si později může zadavatel a jeho organizační jednotky vybranou komoditu od vítězného dodavatele nakupovat po dobu, která je uvedena v podmínkách, se kterými dodavatel při přihlášení do aukce souhlasil. Tento způsob nákupu a prodeje komodit je výhodný jak pro kupující, tak i pro prodávající v podobě dodavatele, který díky aukci získá nové odběratele. [29]

3.3.1 Obchodní společnost eCENTRE a statutární město Ostrava

Statutární město Ostrava je první město v České republice, které se rozhodlo hospodařit na principu elektronických aukcí a využít komplexních služeb elektronického nakupování. Díky tomu nyní zaujímá pozici lídra mezi českými městy spolupracujícími s touto společností. Již více než 180 organizací města Ostravy má od roku 2010 možnost systému sdružených nákupů využívat. Za poslední čtyři roky spolupráce s obchodní společností eCENTRE přinesla městu Ostrava úsporu přes čtvrt miliardy korun. Přesněji k 15. 4. 2015 statutární město ušetřilo 365 729 069 Kč, což představuje úsporu 16 %. Mezi aktivní komodity statutárního města Ostravy patří:

elektrická energie	152 925 902 Kč
zemní plyn	37 707 215 Kč
pojištění	134 897 Kč
telekomunikace	31 813 218 Kč
potraviny	54 699 255 Kč
materiál technického zabezpečení	52 090 962 Kč
služby	29 607 539 Kč
jiné	6 750 081 Kč

Zdroj: [26],

V současné době se městu podařilo získat v aukci na poskytovatele mobilního operátora úsporu na další dva roky v hodnotě 20 mil. Kč, což představuje 87 %. Doposud při stávajících cenách by se částka za telekomunikaci pro část městských organizací pohybovala kolem 23 mil. Kč. Díky elektronické aukci byla cena sjednána na necelé 3 mil. Kč. [27]

Tato obchodní společnost nepřináší úspory pouze městům, obcím a dalším organizacím veřejné správy. Vznikl nový trend, kde také domácnosti mohou sdružených e-aukcí využít. Jen za rok 2013 ušetřilo více než 21 tisíc domácností přes 210 milionů korun. [23]

Spolupráce eCENTRA a statutárního města Ostravy přineslo značný prospěch na obou stranách. Město Ostrava získalo milionové úspory a aukční společnosti tato kooperace zajistila zlepšení jak z ekonomického, tak také z propagačního hlediska, protože si spousta ostatních organizací uvědomila, že když může šetřit Ostrava, tak ony také a zapojili se do spolupráce s eCENTREM. Údaje, které potvrzují efektivnost této spolupráce z pohledu obchodní společnosti eCENTRE jsou uvedeny v **Tab. 3.1**, kde je patrné, že prudké zlepšení

výsledků hospodaření nastalo právě v roce 2010, kdy služeb eCENTRA začalo využívat statutární město Ostrava. Zisk byl nejvyšší nejen za sledované období, ale také za celou dobu existence firmy. Hodnoty v tabulce vychází z účetních závěrek roku 2007 – 2010.

Tab. 3.1- Vývoj výsledku hospodaření obchodní společnosti eCENTRE (v tis. Kč)

Rok	2007	2008	2009	2010
Čistý zisk/ztráta	-5 102	450	2819	18 022

Zdroj: výkazy zisku a ztráty eCENTRA (2007 – 2010)

4 Srovnání a uplatnění sdružených nákupů v jednotlivých organizacích

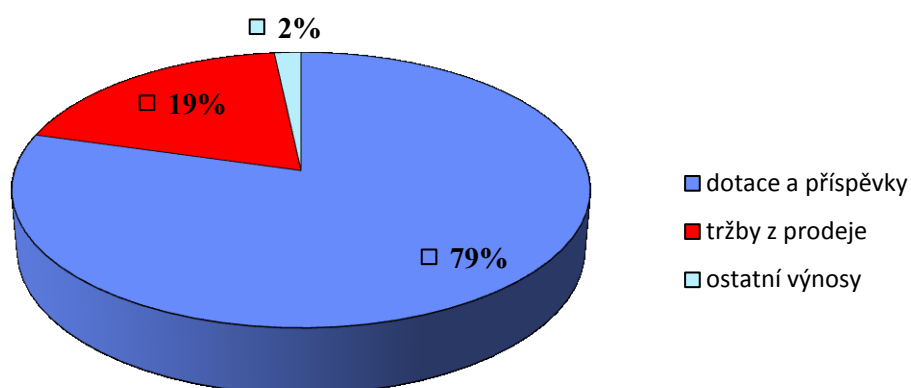
Organizace, které jsou zřizované statutárním městem Ostrava, mohou od roku 2010 nakupovat vybrané komodity od dodavatelů, které jim určí město. Vedle mateřských, základních a středních škol je Ostrava zřizovatelem spousty jiných neziskových subjektů, např. Městské nemocnice, domova pro seniory Slunečnice aj. Možnost odebírat komodity od vítězných dodavatelů nemají pouze instituce neziskového charakteru zřizované městem, ale také velké firmy, jejichž jediným společníkem, resp. akcionářem je právě statutární město Ostrava. Jedná se např. společnost OZO Ostrava, která má na starost svoz a likvidaci odpadů v kraji, či akciovou společnost Dopravního podniku Ostrava, který zajišťuje veřejnou dopravu.

Zřizovatelem MŠOS je statutární město Ostrava, které je od roku 2010, dle informací z předešlé kapitoly, jeden z nejvýznamnějších uživatelů elektronických aukcí. Tato mateřská škola nakupuje některé komodity za ceny, které vysoutěžilo město Ostrava v elektronických aukcích. Bližší informace o MŠOS obsahuje podkapitola **2.2 Vybrané příspěvkové organizace a jejich charakteristika**.

4.1 Členění nákladů a výnosů mateřské školy Ostrava

Výnosy mateřské školy jsou tvořeny hlavně dotacemi z rozpočtu Moravskoslezského kraje a příspěvkem od zřizovatele. Další položkou výnosů jsou tržby z prodeje služeb, které zahrnují úplatu za vzdělávání a stravování dětí, výnosy z výletů, resp. školy v přírodě a úplaty z poskytování stravování v rámci doplňkové činnosti. Do ostatních výnosů jsou zařazeny finanční výnosy, které nejsou umístěny v položkách výše, např. proučtování čerpání fondů aj. **Grafy 4.1 a 4.2** vycházejí z hodnot uvedených v rozboru výnosů a nákladů MŠOS za rok 2010. Výpočty jednotlivých položek k těmto grafům jsou uvedeny v **příloze 3**. V následujících letech nedošlo k výrazným změnám v poměru nákladů a výnosů, proto je možné považovat poměrové rozdělení z roku 2010 jako obecné pro všechny roky.

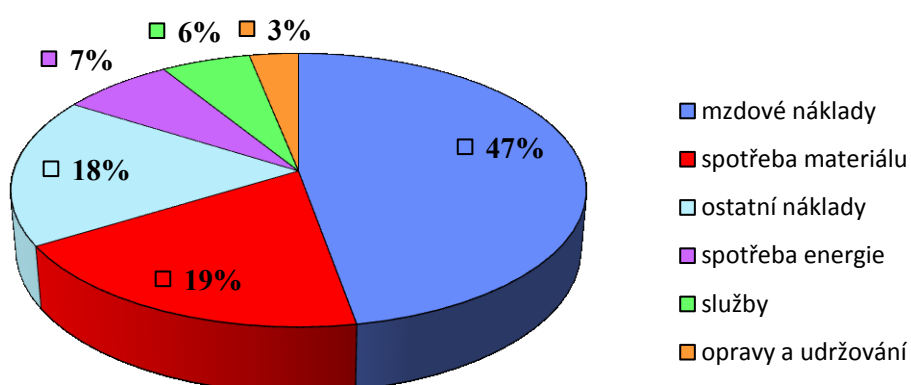
Graf 4.1 - Poměrové rozdělení výnosů mateřské školy Ostrava



Zdroj: rozbor výnosů 2010 MŠOS, vlastní zpracování

Hlavní položky nákladů mateřské školky jsou mzdové náklady, spotřební materiál, ostatní náklady, spotřeba energií, náklady za služby a náklady na opravy a udržování.

Graf 4.2 - Poměrové rozdělení nákladů v mateřské škole Ostrava



Zdroj: rozbor nákladů 2010 MŠOS, vlastní zpracování

Mzdové náklady tvoří skoro 50 % všech nákladů organizace a zahrnují platy zaměstnanců mateřské školky i školní jídelny. Mateřské škole je ze státního rozpočtu poskytována účelová dotace, z níž jsou hrazeny platy zaměstnanců.

Druhou nejvyšší položkou jsou náklady na spotřebu materiálu. Kromě nákladů na pořízení potravin pro školní jídelnu a nákladů na pořízení výukových a zábavných předmětů pro děti jako spotřební materiál MŠOS na tomto účtu analyticky rozlišuje i drobný hmotný majetek, kancelářské potřeby, čisticí prostředky aj.

Položka energie zahrnuje náklady na elektrickou energii, dodávky zemního plynu a náklady na vodné a stočné.

Služby, které MŠOS využívá, jsou např. telekomunikační a poštovní služby, náklady na školu v přírodě, školení zaměstnanců, nákup drobného nehmotného dlouhodobého majetku aj.

Jako službu lze považovat také náklady na opravu a udržování, které MŠOS poskytuje externí subjekt. Tyto náklady jsou členěny zvlášť díky jejich významnosti v porovnání s ostatními službami a nákupu přes elektronický portál.

Do ostatních nákladů jsou zahrnuty zbylé náklady, např. zdravotní a sociální pojištění, zákonné pojištění, odpisy, příděly do FKSP aj.

Protože statutární město Ostrava začalo spolupracovat s obchodní společností eCENTRE od roku 2010, bude proto efektivní porovnávat náklady organizace mezi lety 2009 a 2010. Tento krok umožní analyzovat dopad aukcí již na samotném počátku využívání sdružených nákupů.

4.1.1 Vybrané náklady mateřské školy Ostrava v letech 2009 a 2010

Mateřská škola za období 2009 a 2010 nevykazovala výrazné rozdíly v počtu dětí v jednotlivých třídách, nepořizovala majetek a ani nenastaly změny personálního směru.

Školka začala vedle své hlavní činnosti provozovat od roku 2010 také činnost doplňkovou, jejichž náklady a výnosy jsou ve výkaze zisku a ztráty analyticky odděleny. V podkapitole **2.1.3 - Hospodářská a doplňková činnost příspěvkových organizací** jsou bližší informace o doplňkové činnosti, jako položky, z nichž se skládá kalkulovaná cena za oběd atd.

Pro vyhodnocení dosažených úspor je dále pracováno pouze s náklady činnosti hlavní, protože v roce 2009 organizace provozovala pouze hlavní činnost. Zohlednění nákladů za obě činnosti v roce 2010 by mohlo vést ke zkreslení a zjištěné hodnoty by neměly dostatečnou vypovídající schopnost. Zapojením doplňkové činnosti vznikají organizaci vyšší náklady na nákup materiálu, např. potravin na přípravu obědů pro cizí strávnicky a zaměstnance ostatních organizací, dále náklady na opravy a udržování zařízení využívaného pro doplňkovou činnost, část odpisů z těchto zařízení. Jako náklady doplňkové činnosti organizace vykazuje ještě náklady na energie, náklady na mzdy a veškeré náklady s tím spojené, např. náklady na

sociální a zdravotní pojištění. Na druhou stranu provozování doplňkové činnosti přináší organizace také výnosy za prodej obědů zaměstnancům jiných organizací a cizím strávníkům. Všechny položky za doplňkovou činnost eviduje organizace na oddělených analytických účtech. Hodnoty výnosů a nákladů za rok 2009 vychází z výkazu zisku a ztráty uvedeného v *příloze 4*. Výsledovka z roku 2010 je uvedena v *příloze 2*.

Výnosy mateřské školy Ostrava v letech 2009 a 2010

Za rok 2009 organizace vykázala celkové výnosy v hodnotě 5 770 311,35 Kč. V roce 2010 školka vykazovala výnosy ve výši 5 520 389,43 Kč, z toho výnosy hlavní činnosti činily 5 328 659,43 Kč a výnosy doplňkové činnosti 191 730 Kč. V **Tab. 4.1** jsou porovnány výnosy pouze hlavní činnosti, které mateřská školka vykázala za období 2009 a 2010.

Tab. 4.1 - Výnosy mateřské školy Ostrava (2009, 2010)

Položky výnosů	Rok		Rozdíl
	2009	2010	
	v Kč		
Dotace z rozpočtu státu	3 404 000,00	3 342 000,00	-62 000,00
Příspěvek od zřizovatele	1 180 400,00	1 042 000,00	-138 396,67
Tržby za stravování	870 675,50	671 282,00	-199 393,50
Tržby za školné	123 210,00	143 100,00	19 890,00
Tržby za školu v přírodě	42 205,00	36 600,00	-5 605,00
Ostatní výnosy	149 663,20	93 556,86	-56 106,34
Bankovní úroky	160,98	120,57	-40,41
Celkem	5 770 311,35	5 328 659,43	-441 651,92

Zdroj: přílohy 2 a 4, vlastní zpracování

Hlavní položkou výnosů organizace jsou dotace a příspěvky, které v úhrnu klesly o více než 200 tisíc Kč. Tržby za stravné byly za rok 2010 vykázány o necelých 200 tisíc Kč nižší. Hlavní příčinou je pokles zhotovených obědů díky problémům s kvalitou dodávaných surovin, viz níže. Nepatrný nárůst byl také u tržeb za vzdělávání a výchovu dětí. Pokles výnosů byl zaznamenán u tržeb za školu v přírodě, kterého se oproti roku 2009 zúčastnilo méně dětí. Ostatní výnosy v roce 2009 měly vyšší hodnotu z důvodu obdržení sponzorského daru ve výši 120 000 Kč. Celkově došlo k poklesu výnosů o 441 651,92 Kč.

Náklady mateřské školy v letech 2009 a 2010

Za rok 2009 organizace vykazovala celkové náklady v hodnotě 5 737 124,77 Kč. V roce 2010 celkové náklady dosáhly 5 416 002,77 Kč, z toho 5 245 453,49 Kč z hlavní činnosti a 170 549,28 Kč z činnosti doplňkové. Celkové náklady se za sledovaná období snížily o 321 122 Kč, resp. o 491 671,28 Kč je-li zohledněna pouze činnost hlavní, viz **Tab. 4.2**.

Tab. 4.2 – Náklady hlavní činnosti mateřské školy Ostrava (2009, 2010)

Položky nákladů	Rok		Rozdíl
	2009	2010	
	v Kč		
Spotřeba materiálu	1 301 156,13	951 596,39	-349 559,74
Spotřeba energie	444 261,83	379 432,78	-64 829,05
Služby	505 030,73	467 058,52	-37 972,21
Mzdové náklady	2 575 789,00	2 510 392,00	-65 397,00
Náklady na SP a ZP	810 740,00	845 674,17	34 934,17
Sociální náklady	56 866,86	64 049,40	7 182,54
Odpisy majetku	9 397,00	4 453,75	-4 943,25
Ostatní náklady	33 883,22	22 796,48	-11 086,74
Celkem	5 737 124,77	5 245 453,49	-491 671,28

Zdroj: přílohy 2 a 4, vlastní zpracování

Část těchto „uspořených“ nákladů školce zajistila již zmíněná spolupráce jejího zřizovatele a obchodní společnosti eCENTRE. Podrobněji jsou členěny pouze náklady, které se vztahují ke komoditám, jejichž dodavatele určuje zřizovatel organizace. Jinými slovy jsou to takové komodity, jejichž dodavatele určilo statutární město Ostrava na základě výsledků elektronických aukcí, které samo vyhlásilo. V podkapitole 3.3 *eCENTRE, a.s.* jsou vymezeny komodity, u kterých obchodní společnost eCENTRE zajišťuje elektronické aukce, z nichž mateřská školka využívá nákup potravin, čisticích prostředků, elektrické energie, oprav a udržování. Nejvýznamnější položku tvoří nákupy potravin, ze kterých jsou připravovány svačiny a obědy pro děti a zaměstnance MŠOS. Jak bylo uvedeno v podkapitole 2.1.3 *Hospodářská a doplňková činnost příspěvkových organizací* od roku 2010, v rámci doplňkové činnosti, nabízí také stravování nejen pro nedalekou základní a mateřskou školu, ale také pro cizí strážníky. Mateřská škola si vedla evidenci na analytických účtech o tom, kolik nákladů na potraviny připadlo na hlavní činnost a doplňkovou činnost. Stejně poctivě uváděla také náklady na energie a opravy a udržování, protože právě tyto náklady byly třeba

na činnost doplňkovou rozčlenit. Díky tomu lze do srovnání zahrnout náklady, které vyplývají pouze z činnosti hlavní a to umožní nezkrácené srovnání s rokem 2009. V **Tab. 4.3** jsou uvedeny přesné hodnoty těchto nákladových položek, dle rozborů nákladů za roky 2009 a 2010.

Tab. 4.3 – Náklady vybraných komodit mateřské školy Ostrava (2009, 2010)

Položky nákladů	Rok		Rozdíl
	2009	2010	
	v Kč		
Potraviny	752 702,14	672 449,27	-80 252,87
Opravy a udržování	229 853,90	162 738,05	-67 115,85
Elektrické energie	158 453,39	122 267,43	-36 185,96
Čisticí prostředky	28 397,71	21 227,67	-7 170,04
Celkem	1 169 407,14	978 682,42	-190 724,72

Zdroj: rozborů nákladů MŠOS 2009 a 2010, vlastní zpracování

Z **Tab. 4.3** je zřejmé, že náklady daných komodit oproti roku 2009 klesly o více než 190 tisíc Kč. V porovnání s celkovou úsporou nákladů, která činila 491 671,28 Kč, je pravděpodobné, že 40 % úspory celkových nákladů mateřská školka získala na základě spolupráce s eCENTREM. Grafické snížení nákladů u jednotlivých komodit je v další podkapitole, která se zabývá celkovým vývojem nákladů právě u zmíněných komodit.

Náklady na **potraviny** po zavedení sdružených nákupů znatelně klesly. Dle **Tab. 4.3** byl tento pokles více než 80 tisíc Kč. Díky elektronickým aukcím mohla mateřská škola Ostrava nakupovat pečivo, mastné výrobky a jiné potraviny za velmi nízké ceny. Bohužel kvalita potravin, které nabízeli noví dodavatelé, nebyla dobrá. To se odrazilo na návštěvnosti školní jídelny. Pokles nákladů na nákup potravin vycházel nejen ze snížení cen nakupovaných surovin, ale také z poklesu odebraných obědů. Díky poklesu odebraných obědů poklesly výnosy za stravování dle **Tab. 4.1** o zhruba 200 tisíc Kč. Tato skutečnost měla vliv také na spotřebu energií.

Mateřská škola využívá **elektrickou energii** k osvětlení a k obsluze některých zařízení jak v mateřské škole, tak ke spotřebičům a osvětlení, určených pro přípravu stravného ve školní jídelně. Stálý dodavatel elektřiny se zúčastnil elektronické aukce v roce 2010 a aukci vyhrál. Mateřská škola nebyla nucena měnit dodavatele, jen se výrazně změnily sazby za jednotky spotřeby. Elektrická energie se v roce 2010 snížila nejen z důvodů výhodných cen

od dodavatele. Možnou příčinou byla také nižší návštěvnost školní jídelny. To vedlo k nižší spotřebě elektrické energie pro přípravu stravného.

Provoz mateřské školy je od 6:00 do 16:00 hodin, což umožňuje školce využívat kromě klasického vysokého tarifu za elektrickou energii také tarif nízký, při spotřebě elektřiny do osmé hodiny ranní. Dle přijaté faktury od poskytovatele energie spotřeba mezi lety 2009 a 2010 klesla o 4,005 měrných jednotek. Spotřeba energie za kalendářní roky byla vyfakturovaná ve dvou fakturách. Příklady přijatých faktur v jednotlivých letech jsou uvedeny v *příloze 5*. Měrnou jednotkou ve spotřebě síťové energie je megawatthodina (dále jen MWh).

Tab. 4.4 - Spotřeba elektrické energie mateřské školy Ostrava (2009, 2010)

Elektrická energie	Tarif	Rok		Rozdíl
		2009	2010	
Spotřeba elektřiny v MWh	nízký	5,608	4,839	-0,769
	vysoký	33,065	29,829	-3,236
Celková spotřeba MWh		38,673	34,668	-4,005
Cena za síťovou elektřinu				
Kč/MWh	nízký	1 430	760	-670
	vysoký	2 255	1 474	-781
Cena za spotřebu elektřiny	nízký	8 019,44	3 677,64	-4 341,80
	vysoký	74 561,58	43 967,95	-30 593,63
Daň z elektřiny		1 095,38	981,10	-114,28
Cena za elektřinu		83 676,40	48 626,69	-35 049,71
Cena za distribuci				
Kč/MWh	nízký	31,79	50,61	18,82
	vysoký	1 659,91	1 676,81	16,90
Cena za distribuci elektřiny	nízký	178,28	244,90	66,62
	vysoký	54 884,92	50 017,57	-4 867,35
Pevná cena		12 060	12 060	0
Celkové příplatky za služby		7 654,93	11 318,76	3 663,83
Cena za distribuci		74 778,13	73 641,23	-1 136,90
Cena celkem bez DPH ¹³		158 453,53	122 267,92	-36 186,61

Zdroj: faktury za spotřebu elektřiny v MŠOS 2009 a 2010

¹³ Haléřové rozdíly jsou způsobeny zaokrouhlením.

Celková spotřeba uvedená v **Tab. 4.4** vychází ze součtu spotřeb za obě přijaté faktury za daný rok. Z tabulky vyplývá, že nejen spotřeba ve sledovaném období klesla, ale také cena za měrnou jednotku. Náklady za spotřebu elektrické energie klesly o více než 36 tisíc Kč. Dle faktur uvedených v **příloze 5**, klesla cena za MWh síťové elektřiny mezi lety 2009 a 2010 v nízkém i vysokém tarifu skoro o polovinu. Naopak cena za distribuci u jednotlivých tarifů vzrostla. Nárůst poplatků, kterými si spousta dodavatelů částečně kompenzuje snížení cen nabízených komodit, patří mezi nevýhody elektronických aukcí.

Další komoditou, jejíž výše nákladů se výrazně snížila, jsou **opravy a udržování**. Mateřská škola za obě sledovaná období prováděla pravidelnou údržbu a menší opravy. Jedná se o malířské práce, elektromontážní práce nutné pro zajištění bezpečného provozu, čištění komínového průchodu, servis výtahového zařízení aj. Výrazné opravy v letech 2009 a 2010 nebyly. Mateřská škola díky aukci od roku 2010 spolupracuje s firmou, která provádí údržbu a případné opravy většiny zařízení, které se nachází v prostorách školy. V dřívější době tyto činnosti zajišťovali různí poskytovatelé těchto služeb, někdy i za dvojnásobnou cenu než je tomu u poskytovatele služeb současného. Za rok 2010 MŠOS vykazovala o 67 tisíc Kč nižší náklady. Vítězný poskytovatel nejenže poskytuje své služby za výrazně nižší ceny, ale poskytuje svým stálým klientům věrností slevy. Dodavatel je schopen obstarat servis mnoha zařízení a jiné univerzální služby. V roce 2009 např. firma, která zajišťovala opravu žaluzií, si účtovala 300 Kč za hodinu práce (+ případná doprava). Současný poskytovatel těchto služeb má s mateřskou školou sjednanou paušální částku. Paušální částka se vztahuje pouze na opravy a udržování, které jsou uvedeny ve smlouvě, např. opravy a udržování žaluzií, zařízení v mateřské škole a školní jídelně, včetně údržby a čištění koberců aj. Tato sazba se pohybuje okolo 250 Kč za hodinu práce dle smlouvy. Díky tomu se školce snížily nejen náklady, ale také administrativní záležitosti, které souvisely s komunikací s každým dodavatelem zvlášť.

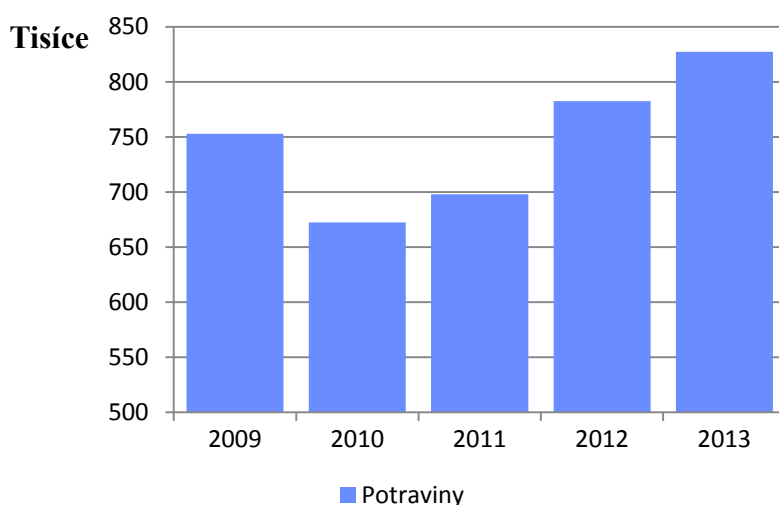
Čisticí prostředky v roce 2009 pořizovala jako spousta jiných organizací. V případě potřeby byly prostředky pořízeny v různých prodejnách. Díky elektronické aukci si našla MŠOS prodejce čisticích prostředků, který nabízí na elektronickém portálu většinu prostředků, které školka používala v roce 2009, za mnohem nižší ceny. Nákup přes elektronický portál nešetří jen čas a peníze, ale také nevznikají školce náklady na pohonné hmoty, protože dopravu zboží zajišťuje dodavatel těchto výrobků. Po roce využívání nákupů přes aukční portál náklady na čisticí prostředky klesly o 7 tisíc Kč, což představuje 1/3 celkových nákladů. Dle průzkumu obchodní společnosti eCENTRE lze běžně koupit 1 litr

nejznámějšího prostředku na mytí nádobí za cenu o minimálně 17 % nižší v porovnání s cenami v supermarketech a další prostředky s cenou okolo 30 % nižší oproti cenám běžným. Za tyto ceny lze na elektronickém portále nakupovat běžně a na rozdíl od cen v supermarketu, kdy výrobky za takto nízké ceny lze pořídit maximálně v případě časově omezeného akčního zvýhodnění. [24]

4.1.2 Vybrané náklady mateřské školy Ostrava v letech 2011 - 2013

V letech následujících mateřská školka nadále nakupovala zmíněné komodity od dodavatelů, kteří zvítězili v elektronických aukcích. Změna nastala pouze u potravin, kdy se spousta institucí, včetně mateřské školky, rozhodlo, že již nebudou od těchto dodavatelů suroviny nadále odebírat. Hlavním důvodem byla kvalita potravin a dodací podmínky. Dodavatel pečiva například běžně školce zavážel potraviny v pozdních odpoledních hodinách, protože musel dodat zboží i mnoha dalším institucím zřízených městem Ostrava. Zaměstnanci školky byli nuceni na příjem potravin počkat, v opačném případě pečivo bylo vyloženo před budovu mateřské školy. Závažnější příčinou zamezení spolupráce s vítěznými dodavateli byla kvalita dodávaných surovin. Vedení instituce po počáteční euforie, kdy pod vidinou nižších nákladů mateřská škola hojně nakupovala suroviny od vítězných dodavatelů, na základě stížností zaměstnanců školní jídelny usoudilo, že se vrátí ke svým osvědčeným prodejům mastných výrobků, pekařům, a ostatním dodavatelům potravin, ke kterým si mohou přijít nakoupit, kdy budou považovat za vhodné a prodejce jim s výběrem může kdokoli poradit. Náklady na potraviny se díky tomu v průběhu roku 2011 opět zvýšily. V *grafu 4.3* je zaznamenán vývoj nákladů za nákup potravin v letech 2009 - 2013.

Graf 4.3 - Náklady za potraviny mateřské školy Ostrava (2009 - 2013)



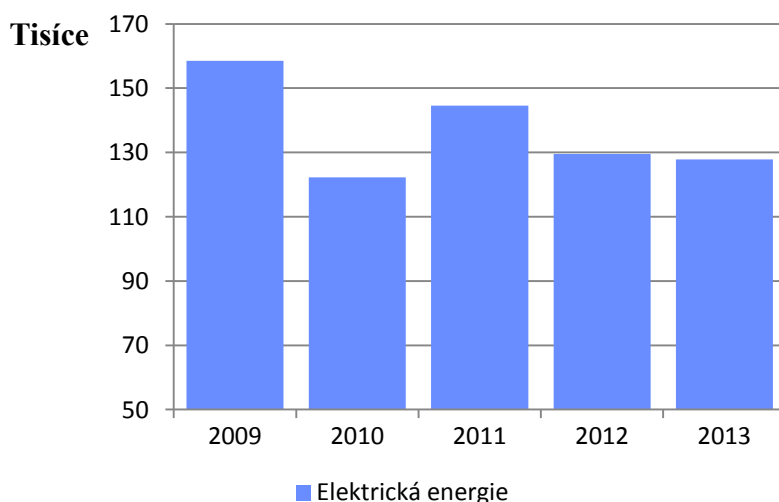
Zdroj: přehledy hospodaření MŠOS 2009 - 2013, vlastní zpracování

Jak bylo uvedeno v předešlé podkapitole, tak v roce 2010 si i zákazníci stravování začali uvědomovat změnu v kvalitě obědů a počet vydaných obědů cizím strávníkům se podstatně snížil. Tato skutečnost však neovlivnila pouze počet jídel pro cizí strávníky, došlo také ke snížení odebraných obědů u zaměstnanců, žáků a dětí jak mateřské školky, tak ostatních institucí, které využívaly závodního stravování. V okamžiku, kdy organizace upustila od spolupráce s těmito dodavateli a začala opět nakupovat od stávajících dodavatelů, tak náklady v průběhu roku 2011 opět vzrostly. Vývoj nákladů od tohoto období je nadále rostoucí, protože se školní jídelna těší stále větší návštěvnosti příležitostných strávníků a tím i vyšším tržbám za stravování. Protože MŠOS nadále nenakupovala potraviny přes elektronický portál, není třeba se této komoditě více věnovat.

U zbylých komodit MŠOS pokračuje ve spolupráci s vítěznými dodavateli. Jedná se o dodavatele elektrické energie, čisticích prostředků, oprav a udržování. V roce 2011 k těmto využívaným komoditám přibýly také telekomunikační služby.

Náklady na elektrickou energii představuje hlavní položku mezi komoditami, které školka pomocí eCENTRA nadále využívá. Vývoj nákladů energie je prezentován v **grafu 4.4**.

Graf 4.4 - Náklady na elektrickou energii mateřské školy Ostrava (2009 - 2013)



Zdroj: přehledy hospodaření MŠOS 2009 - 2013, vlastní zpracování

Smlouva s vítězným dodavatelem elektrické energie byla uzavřena na dva roky. Proto i v roce 2011 MŠOS spotřebovávala elektrickou energii při stejných cenách za jednotku dle **Tab. 4.4**. Z důvodů navýšení zhotovených obědů v roce 2011 však vzrostla spotřeba za tuto

energii u nízkého tarifu o 0,143 MWh (celkem 4,982 MWh) a u tarifu vysokého o 6,309 MWh (celkem **36,138 MWh**). Při stávajících cenách za jednotku MWh je celková cena za síťovou elektřinu 58 217,43 Kč a cena za distribuci 86 333,97 Kč. Náklady na elektrickou energii tak byly za rok 2011 ve výši **144 551,40 Kč**. Od roku 2012 uzavřela MŠOS novou dvouletou smlouvu na elektrickou energii se společností Dalkia Commodities, s.r.o., která se stala vítězným dodavatelem pro toto období. **Příloha 6** zahrnuje fakturu od tohoto dodavatele. Pro lepší vyhodnocení nastalých změn jsou v **Tab. 4.5** uvedeny i roky 2009 a 2010.

Tab. 4.5 - Ceny elektřiny v mateřské škole Ostrava (2009 - 2013) v MWh

Elektrická energie	Tarif	Rok		
		2009	2010, 2011	2012, 2013
Cena za síťovou elektřinu				
Kč/MWh	nízký	1430	760	871
	vysoký	2255	1474	1319
Cena za distribuci				
Kč/MWh	nízký	31,79	50,61	60,66
	vysoký	1 659,91	1 676,81	1 883,86

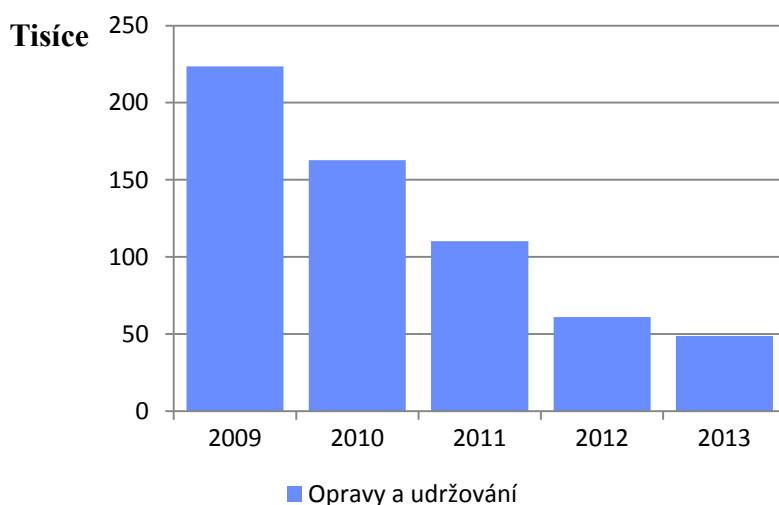
Zdroj: faktury za spotřebu elektřiny v MŠOS 2009 - 2013

Dle **Tab. 4.5** je zřejmé, že společnost Dalkia za sledovaná období poskytuje síťovou energii ve vysokém tarifním stupni za nejvýhodnější jednotkovou cenu. Nízký tarifní stupeň je u této společnosti vyšší, než tomu bylo u předešlého vítězného dodavatele. Jak bylo zmíněno v předešlé kapitole, tak dodavatelé, kteří na první pohled nabízejí komodity za výrazně nižší ceny, mají alespoň navýšené ostatní poplatky za tyto služby. Toto je případ také současné dodávky elektrické energie, kde cena za distribuci v jednotlivých letech narůstá.

Mateřská škola za období 2012 spotřebovala dohromady **31,337 MWh**. Spotřeba za vysoký tarif byla 27,718 MWh a za nízký 3,619 MWh. Celková hodnota spotřebované energie za rok 2012 byla **129 484,20 Kč**. V roce 2013 byla celková spotřeba **30,929 MWh**. Ve vysokém tarifním stupni se spotřebovalo 27,315 MWh a v nízkém 3,609 MWh. Celková cena za spotřebu elektrické energie v roce 2013 byla **127 873,94 Kč**.

Další významnou komoditou jsou opravy a udržování. Z **grafu 4.5** vyplývá, že náklady na tuto komoditu klesají. Mateřská škola v následujících letech nadále spolupracuje s vítězným dodavatelem této komodity z roku 2010. Navíc si díky elektronickým aukcím v roce 2012 zajistila dodavatele nové, kteří společností zajišťují opravu a servis dalších zařízení, např. pravidelný servis výtahu. Náklady na opravy a udržování tak oproti roku 2009 klesly o více než $\frac{3}{4}$.

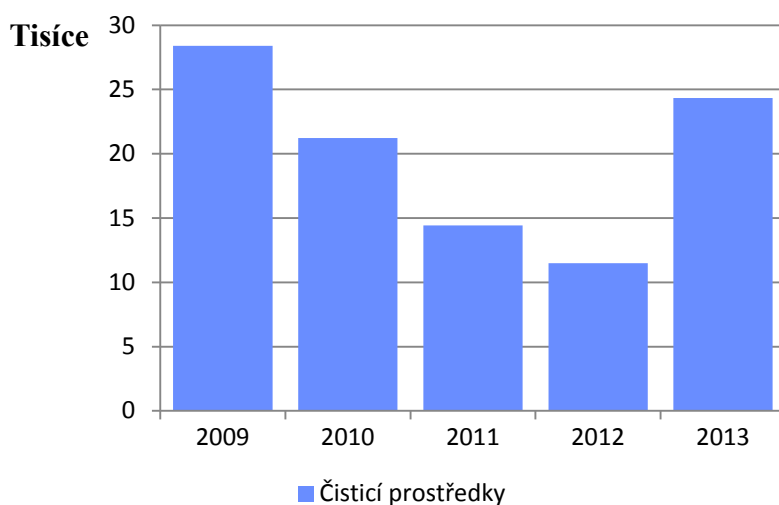
Graf 4.5 - Náklady na opravy a udržování mateřské školy Ostrava (2009 - 2013)



Zdroj: přehledy hospodaření MŠOS 2009 - 2013, vlastní zpracování

Čistící prostředky tvoří okrajovou komoditu, ale i zde pomohla obchodní společnost eCENTRE organizaci ušetřit peníze. Od roku 2010 náklady na čistící prostředky neustále klesají. V letech 2010 a 2011 zhruba o 7 tisíc Kč. V roce 2013 byly vynaloženy vysoké náklady na čistící prostředky, které souvisejí se školní jídelnou (prostředky na mytí nádobí aj.) z důvodů toho, že na pozici dodavatele nastala v roce 2013 změna. Aukci, kterou zadalo statutární město Ostrava, vyhrál jiný prodejce čisticích prostředků. Tento prodejce měl ve své nabídce zcela odlišný sortiment, než na který byla MŠOS zvyklá. Z tohoto důvodu byla MŠOS nucena tyto produkty nakupovat u jiných prodejců. Vývoj nákladů v **grafu 4.6**.

Graf 4.6 - Náklady na čisticí prostředky mateřské školy Ostrava (2009 - 2013)



Zdroj: přehledy hospodaření MŠOS 2009 - 2013, vlastní zpracování

Všechny výše zmíněné komodity MŠOS nakupovala přes elektronický portál hned na počátku období spolupráce zřizovatele a obchodní společnosti eCENTRE, tedy v roce 2010. V roce 2011 začala MŠOS využívat systém sdružených nákupů také u telekomunikačních služeb. V mateřské škole jsou zavedeny dvě pevné linky, jednu využívají zaměstnanci mateřské školy a druhou zaměstnanci jídelny. Pevná linka v prostorách mateřské školy slouží ke komunikaci s rodiči dětí, dodavateli atd. Prostřednictvím pevné linky ve školní jídelně se komunikuje se strážníky a dodavateli surovin. Služby pevné linky poskytuje společnost Telefónica O2 Czech Republic, a.s.

Dále vedení MŠOS využívá jeden mobilní telefon. Operátorem mobilního telefonu byla v roce 2009 společnost Vodafone Czech Republic, a.s. Měsíční paušál u mobilního telefonu za rok 2009 byl 294,11 Kč. Vedení MŠOS pravidelně tento paušál překračovala. V roce 2009 byla průměrná hodnota za poskytování mobilních služeb 839 Kč. Od roku 2010 začala využívat služeb společnosti Telefónica O2 Czech Republic také u mobilního telefonu a služeb společnosti Vodafone Czech Republic ke konci roku 2009 ukončila. U nového operátora využívala paušál v hodnotě 541,67 Kč. Operátor mobilních služeb poskytuje slevu na měsíční paušál 38,46 %, což představuje 210,08 Kč. Základní cena paušálu po odečtení slevy tedy byla 333,34 Kč bez DPH. Průměrná měsíční platba za mobilní služby u nového dodavatele je 582 Kč.

Telekomunikačních služeb pořízených přes elektronický portál využila MŠOS až od roku 2011, kdy díky vítěznému poskytovateli mobilních služeb Telefonice O2 Czech Republic dokázala uspořit více než 25 tisíc Kč. S poskytovatelem telefonních služeb byla sepsána nová smlouva, a protože byla školka věrným zákazníkem této společnosti ještě před tím, než společnost Telefonica O2 zvítězila v elektronické aukci, tak byla školce v roce 2011 poskytnuta věrností akce v podobě balíčku nezaplatněných zpráv a hovorů. Díky tomu byly náklady na telekomunikační služby v roce 2011 na hranici 14 tisíc Kč. Využití pevné linky v mateřské škole v tomto roce bylo minimální, protože většina hovorů se uskutečňovala přes mobilní telefon. Větší pozornost je věnována nákladům těchto služeb v letech 2012 a 2013, protože od roku 2012 již školka neměla k dispozici nezaplatněné položky, a proto výše nákladů nebyla ovlivněna věrnostní výhodou. Náklady na komunikační služby byly v těchto letech zhruba stejné, proto je v **Tab. 4.6** zohledněn pouze rok 2013.

Položka telekomunikační služby zahrnuje také služby za internet. Internetové připojení využívá také od společnosti Telefonica O2 Czech Republic. Hodnota internetu je uvedena v položce stálé platby ve fakturách za pevnou linku. Příklady faktur za pevnou linku z roku 2009 a 2010 se nachází v **příloze 7**.

Všechny údaje o telekomunikačních službách za období 2009 - 2013 jsou shrnuty v **Tab. 4.6**. Průměrné hodnoty za všechny telekomunikační služby vycházejí z přijatých faktur za tyto služby.

Tab. 4.6 - Telekomunikační služby mateřské školy Ostrava (2009 – 2013)

Telekomunikační služby		Rok		
		2009	2010	2013 ¹⁴
Pevná linka				
Stálá měsíční platba	mateřská škola	1 267	1 267	1 218
	školní jídelna	67	66	67
Stálé platby celkem	mateřská škola	15 204	15 204	14 616
	školní jídelna	804	792	804
Průměrná cena za pevnou linku	mateřská škola	519	589	368
	školní jídelna	598	847	535
Celkové roční náklady	mateřská škola	6 228	7 068	4 416
	školní jídelna	7 176	10 164	6 420
Náklady za pevnou linku celkem		29 412	33 228	26 256
Mobilní telefon				
Stálá měsíční platba		294,11	333,34	60
Průměrná cena za mobilní služby		839	582	98
Celkové roční náklady		10 068	6 984	1 176
Cena celkem bez DPH¹⁵		39 480	40 212	27 432

Zdroj: faktury za telekomunikační služby v MŠOS 2009 - 2013

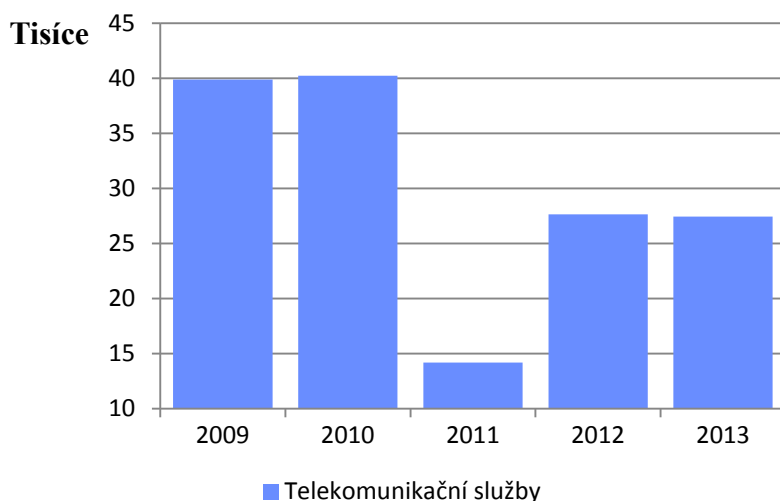
Dle **Tab. 4.6** průměrné náklady z pevné linky do roku 2010 rostly. Naopak změna mobilního operátora v roce 2010 snížila náklady na hovorné o polovinu. Faktury za mobilní služby za období 2009 a 2010 zahrnuje **příloha 8**. Protože v roce 2010 mateřská škola nevyužila služeb vítězného dodavatele, tak v **Tab. 4.3** nejsou zohledněny. Od roku 2011, kdy se současný poskytovatel telekomunikačních služeb stal zároveň vítězem v elektronické aukci, tak náklady za telekomunikační služby výrazně klesly. Jak bylo zmíněno výše, hlavní zásluhu na tom má věrnostní balíček, který MŠOS v roce 2011 využila a proto tento rok nebude blíže analyzován. V roce 2013, resp. 2012 náklady na telekomunikační služby výrazně klesly. Stálé měsíční platby poklesly nepatrně, díky snížení ceny za internetové služby. Také měsíční ceny za obě pevné linky výrazně klesly. Náklady na pevnou linku byly oproti nákladům roku 2010 o necelých 7 tisíc Kč nižší. Platby za mobilní telefon klesly o 5,8 tisíc Kč. Celková úspora ze

¹⁴ Náklady na telekomunikační služby byly v letech 2012 a 2013 téměř shodné. V roce 2012 byla hodnota nákladů o cca 200 Kč vyšší.

¹⁵ Haléřové rozdíly jsou způsobeny zprůměrováním skutečných hodnot a jejich následném zaokrouhlení.

telekomunikační služby v porovnání s obdobím, kdy poskytovatel těchto služeb nebyl zapojen do elektronických aukcí, byla 12 780 Kč. Faktury za telekomunikační služby v roce 2013 jsou v *příloze 9*. Grafický vývoj nákladů za telekomunikační služby je uveden v *grafu 4.7*.

Graf 4.7 - Náklady na telekomunikační služby mateřské školy Ostrava (2009 - 2013)



Zdroj: přehled hospodaření MŠOS 2009 - 2013, vlastní zpracování

Jak bylo zmíněno v podkapitole *4.1.1 Výnosy a náklady mateřské školy Ostrava v letech 2009 a 2010*, školce v letech 2009 a 2010 klesly nejen náklady, ale také výnosy. V *Tab. 4.7* jsou uvedeny náklady, výnosy a výsledky hospodaření z hlavní činnosti od roku 2009 do roku 2013. Dle těchto údajů jsou v *grafu 4.8* zobrazeny křivky, které znázorňují vývoj nákladů a výnosů v jednotlivých letech.

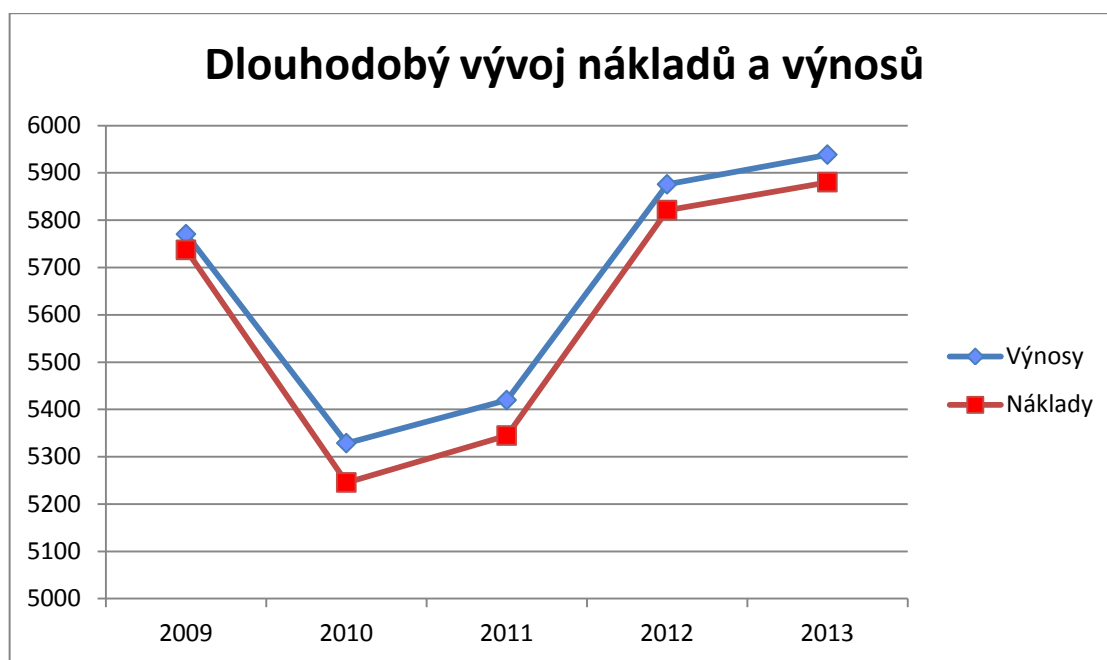
Tab. 4.7 - Vývoj nákladů, výnosů a VH z hlavní činnosti MŠOS (2009 – 2013)

Rok	Výnosy	Náklady	Výsledek hospodaření
	v Kč		
2009	5 770 311,35	5 737 124,77	33 186,58
2010	5 328 659,43	5 245 453,49	83 205,94
2011	5 419 598,26	5 344 653,98	74 944,28
2012	5 875 964,40	5 821 137,54	54 826,86
2013	5 938 510,37	5 880 306,12	58 204,25

Zdroj: účetní závěrky 2009 - 2013, vlastní zpracování

Dle výsledků hospodaření je zřejmé, že si MŠOS díky využití sdružených nákupů jednoznačně polepšila. Výsledek hospodaření za hlavní činnost je více než dvojnásobný. Z **grafu 4.8** je patrné, že v letech 2010 a 2011 byly náklady i výnosy na nižší úrovni. Tento fakt zapříčinila nepříjemná zkušenost s potravinami, kdy od počátku spolupráce s vítězným dodavatelem potravin vznikali organizaci nepříjemnosti. Náklady na potraviny sice klesly, společně s nimi ale také kvalita obědů, které byly zaměstnanci nuceni z těchto surovin připravovat. To vedlo k poklesu zájmu o stravování v MŠOS a tedy i výnosů se stravným spojených.

Graf 4.8 - Vývoj nákladů a výnosů mateřské školy Ostrava (2009 – 2013)



Zdroj: účetní závěrky 2009-2013, vlastní zpracování

4.2 Porovnání vybraných nákladů v mateřských školách

Porovnání vybraných nákladů je uvedeno v **Tab. 4.8**. Jak bylo uvedeno v podkapitole **2.2 Vybrané příspěvkové organizace a jejich charakteristika**, tak školky se mezi sebou v pár ohledech liší. Hodnoty MŠOS vychází z rozboru nákladů dle **přílohy 10**. Protože MŠOP neprovozuje jídelnu, tak jsou vybrané náklady očištěny o hodnoty, které vznikají v souvislosti s poskytováním závodního stravování. Položka potraviny nebude v porovnání zahrnuta vůbec, protože MŠOP potraviny nenakupuje a stravu pro děti si nechává dovážet z nedaleké základní školy. Údaje u MŠOP vychází z výkazu o čerpání výdajů v **příloze 11**.

Tab. 4.8 - Porovnání celkových nákladů mezi MŠOS a MŠOP (2013)

Položka nákladů	MŠOS	MŠOP	Rozdíl
	v Kč		
Opravy a udržování	48 815	104 889 ¹⁶	-56 074
Elektrická energie	63 877	73 602 ¹⁷	-9 725
Telekomunikační služby	20 208	29 717	-9 516
Čisticí prostředky	713	8 592	-7 879
Celkem	133 613	216 800	-83 187

Zdroj: přílohy 10 a 11, vlastní zpracování

Ve výkazu zisku a ztráty MŠOS za rok 2013 jsou náklady na **elektrickou energii** rozděleny na hlavní a doplňkovou činnost. Pro srovnání nákladů na elektřinu mezi školkami je třeba rozdělit náklady z hlavní činnosti na ty, které souvisejí se spotřebou v mateřské školce a které byly spotřebovány ve školní jídelně. Protože MŠOP školní jídelnu neprovozuje, tak ve srovnání budou zohledněny pouze náklady na spotřebu za mateřskou školu. V **příloze 12** je faktura za elektrickou energii MŠOP a faktura u MŠOS je zahrnuta v již zmíněné **příloze 6**.

Podle rozhodnutí MŠOS jsou náklady za elektřinu děleny mezi mateřskou školu a školní jídelnu v poměru 50:50. Mateřská školka toto dělení eviduje na analytických účtech. Protože byla spotřeba elektrické energie u obou školek odlišná, jsou náklady na elektrickou energii za obě školky přepočteny dle skutečné spotřeby v MŠOS viz **Tab. 4.9**. Celková spotřeba za rok 2013 na hlavní činnost v MŠOS, byla 30,924 MWh. Na činnost mateřské školy bylo spotřebováno 50 %, tj. 15,462 MWh. Ceny za měrné jednotky zůstanou zachovány. Problém nastává u pevné ceny. Protože má MŠOS větší rozlohu a ročně spotřebuje mnohem více elektrické energie než MŠOP, tak pevná měsíční cena je 1 140 Kč/měsíc. Pevná měsíční cena u MŠOP je 285 Kč/měsíc. Protože přepočítáváme spotřebu elektrické energie dle spotřeby MŠOS, tak bude měsíční pevná cena u obou školek 1 140 Kč/měsíc.

¹⁶ Z důvodu mimořádné opravy schodiště v MŠOP, která byla v hodnotě cca 25 tisíc Kč, nebyla tato oprava do položky opravy a udržování zahrnuta.

¹⁷ Skutečné náklady MŠOP za elektrickou energii v roce 2013 byly 40 964 Kč. Náklady na elektřinu byly přepočteny dle aktuální spotřeby MŠOS, aby zjištěné hodnoty byly porovnatelné.

Tab. 4.9 - Porovnání spotřeby elektřiny mezi MŠOS a MŠOP (2013)

	Tarif	MŠOS	MŠOP	
Spotřeba elektřiny v MWh	nízký	1,8045		
	vysoký	13,6575		
Celková spotřeba MWh		15,462		
Cena za síťovou elektřinu				
Kč/MWh	nízký	871	1 100	-229
	vysoký	1319	1 500	-181
Cena za spotřebu elektřiny	nízký	1 571,72	1 984,95	-413,23
	vysoký	18 014,24	20 486,25	-2 472,01
Daň z elektřiny		437,57		0
Cena za elektřinu		20 023,53	22 908,77	-2 885,24
Cena za distribuci				
Kč/MWh	nízký	60,66	60,66	
	vysoký	1 883,86	1 883,86	
Cena za distribuci elektřiny	nízký	109,46		
	vysoký	25 728,82		
Pevná cena ¹⁸		6 840	13680	-6 840
Příplatky za služby		11 175,16	11 175,16	0
Cena za distribuci		43 853,44	50 693,44	-6 840
Cena celkem bez DPH		63 876,97	73 602,21	-9 725,24

Zdroj: faktury za spotřebu elektrické energie v MŠOS a MŠOP 2013

Dle **Tab. 4.9** je zřejmé, že v případě, že by MŠOP spotřebovávala stejné množství elektrické energie při zachování jednotkových cen, náklady na spotřebu elektřiny by byly o 9,7 tisíc Kč vyšší. Díky sdruženým nákupům spotřebovávala MŠOS v roce 2013 jednotku MWh za mnohem nižší ceny, než tomu bylo u MŠOP. Za spotřebu MWh v nízkém tarifním stupni bylo MŠOS účtováno 871 Kč, což je o 229 Kč méně než u MŠOP. Ve vysokém tarifním stupni byla účtována hodnota 1319 Kč/MWh, tedy o 181 Kč méně v porovnání s MŠOP.

¹⁸ U mateřské školy Ostrava se pevné měsíční ceny rozpočítává na hlavní činnost školní jídelny a mateřské školy v poměru 50:50. Protože MŠOP školní jídelnu nevede, tak ve výpočtu je uvedena celková hodnota pevných měsíčních plateb.

Obě mateřské školy využívají ve své činnosti pevnou linku, jejichž součástí jsou také internetové služby, a také mobilní telefony. Stejně jako u elektrické energie, tak také z nákladů na **telekomunikační služby** MŠOS, které byly v podkapitole **4.1.2 Vybrané náklady mateřské školy Ostrava v letech 2011 – 2013** analyzovány, je třeba vyjmout část, která slouží k hlavní činnosti školní jídelny. V **Tab. 4.10** jsou náklady na telekomunikační služby o náklady školní jídelny očištěny a porovnány s náklady MŠOP. Mateřská škola Opava využívá služby telefonování pevnou linkou přes internet. Což MŠOP umožňuje volat přes pevnou linku na určitá telefonní čísla za velmi nízké ceny. Hlavní položkou, kterou v rámci pevné linky MŠOP hradí je cena za internet, která je 332 Kč bez DPH. Průměrné měsíční hovorné za pevnou linku jsou 54 Kč. Co se týče mobilních služeb, tak průměrné měsíční náklady MŠOP za tyto služby jsou 2 091 Kč.

Tab. 4.10 - Porovnání telekomunikačních služeb mezi MŠOS a MŠOP (2013)

Telekomunikační služby	MŠOS	MŠOP	
Pevná linka			
Stálá měsíční platba	1 218	332	
Stálé platby celkem	14 616	3 984	
Průměrná cena za pevnou linku	368	54	
Celkové roční náklady	4 416	648	
Náklady za pevnou linku celkem	19 032	4 632	14 400
Mobilní telefon			
Průměrná cena za mobilní služby	98	2 091	
Celkové roční náklady	1 176	25 092	-23 916
Cena celkem bez DPH¹⁹	20 208	29 724	-9 516

Zdroj: faktury za telekomunikační služby v MŠOS 2009 - 2013

Náklady na pevnou linku v MŠOP jsou dle výše uvedené tabulky nižší o 14 400 Kč. Mateřská škola Opava plně využívá volání přes pevnou linku, kde má minimální poplatky. Dle smluvních podmínek za minimální ceny může volat pouze na určitý počet zvolených telefonních čísel. Ostatní hovory uskutečňuje přes mobilní telefony. Právě proto jsou poplatky za mobilní služby tak vysoké. Náklady za mobilní služby jsou u MŠOP vyšší o 23 919 Kč. Mateřská škola na poplatcích za telekomunikační uhradila o více než 9,5 tisíce méně. Zasluhu na této úspoře mají jednoznačně sdružené nákupy. Nejenže díky vítěznému dodavateli

¹⁹ Haléřové rozdíly jsou způsobeny zprůměrováním skutečných hodnot a jejich následném zaokrouhlení.

znatelně klesly poplatky za telekomunikační služby, ale také počet uskutečněných hovorů. Například jak bylo uvedeno v předešlé podkapitole, tak u komodity opravy a udržování se snížil počet poskytovatelů těchto služeb. Mateřská škola Ostrava v roce 2013 již nemusela kontaktovat každého dodavatele zvlášť.

Mateřská škola Opava na **opravy a udržování** využívá externí poskytovatele těchto služeb a kromě mimořádné opravy schodiště ve výši cca 25 tisíc Kč, byly všechny opravy a udržování provedené v roce 2013 běžného typu. Nebýt této mimořádné opravy, tak by plánované náklady z na opravy a udržování z *přílohy 11* ve výši 100 tisíc dodržela. Za účelem nezkrácení hodnoty u položky opravy a udržování bude tato mimořádná oprava z celkové hodnoty 129 889 Kč vyjmuta. I za této okolnosti jsou náklady na tyto služby u MŠOP vyšší o více než 56 tisíc Kč.

U **čisticích prostředků** také eviduje MŠOS v porovnání s opavskou školkou nižší náklady. Díky elektronickému portálu si MŠOS jednoduše nakoupí položky, které ji dodavatel osobně doručí. Hlavní výhodou je však mnohonásobně nižší cena těchto položek, která se mnohdy pohybuje na hranici výrobních nákladů. Vedle toho také nevznikají náklady na pohonné hmoty, v porovnání s MŠOP, která si pro tyto čisticí prostředky dojíždí osobně do různých prodejen. Mateřská škola Ostrava analyticky rozlišuje čisticí prostředky, které byly vynaloženy pro mateřskou školu a školní jídelnu v rozboru nákladů, který je uveden v *příloze 10*. Čisticí prostředky určené pro činnost mateřské školy byly ve výši 713 Kč. Mnohem vyšší náklady eviduje MŠOP, kde hodnota nákladů byla 8 592 Kč. Dle přehledu čerpání výdajů MŠOP, kde předpokládala náklady v roce 2013 ve výši 15 000, vyplývá, že školka běžně eviduje mnohem vyšší náklady za čisticí prostředky. V roce 2013 vynaložila na čisticí prostředky o 6 408 Kč méně, než předpokládala. I tak MŠOS na čisticí prostředky vynaložila o 7,8 tisíc Kč méně.

Dle **Tab. 4.8** jsou náklady vybraných komodit MŠOS o více než 83 tisíc Kč nižší. Položky elektrická energie a opravy a udržování v MŠOP musely být upraveny, aby mohly být tyto náklady srovnatelné. I za těchto okolností vznikl mezi těmito školkami výrazný rozdíl v nákladech.

5 Závěr

Diplomová práce na téma *Systém sdružených nákupů a jejich uplatnění v organizacích* je rozdělena do pěti kapitol, z nichž jsou tři stěžejní k danému tématu a další dvě představují úvod a závěr. Cílem práce bylo vyhodnocení přínosů sdružených nákupů pro mateřskou školu, jejímž zřizovatelem je statutární město Ostrava.

Mateřská škola má právní formu příspěvkové organizace a právě příspěvkovým organizacím se věnuje první kapitola. Tato kapitola obsahuje nejen obecné informace o příspěvkových organizacích jako např. zákony, kterými se příspěvkové organizace řídí, rozsah vedení účetnictví či jejich rozpočet, ale také údaje, které jsou propojeny se skutečnou činností zmíněné mateřské školy. Jsou to například fondy, transfery, rozdělení činností aj, kde jsou vedle obecných informací také skutečné hodnoty z hospodaření mateřské školy. V závěru této kapitoly je vedle úplného představení zmíněné mateřské školy představena také mateřská škola, která působí na území města Opavy. V praktické části jsou vybrané náklady obou mateřských škol srovnávány. Hlavním rozdílem mezi těmito školkami je v tom, že mateřská škola z Ostravy využívá nákupy přes elektronický portál, resp. přes systém sdružených nákupů. Naopak opavská mateřská škola nakupuje vybrané komodity standardním způsobem.

Informace o systému sdružených nákupů, a obchodní společnosti eCENTRE, a.s. jsou zahrnuty v rámci další kapitoly, kde jsou kromě přiblížení principu elektronických aukcí také zohledněny přínosy ze spolupráce eCENTRA a statutárního města Ostravy.

V samotné praktické části jsou nejprve obecně analyzovány jednotlivé výnosy a náklady mateřské školy Ostrava. Následně je pracováno pouze s vybranými náklady za roky 2009 a 2010, přičemž období roku 2010 bylo pro mateřskou školu Ostrava zlomové, co se samotných nákupů týče. Od tohoto roku byly nákupy vybraných komodit uskutečňovány prostřednictvím příslušného a již zmíněného elektronického portálu. Na základě srovnání nákladů, které souvisejí s nákupem vybraných komodit, vyplývá, že tyto náklady byly v roce 2010 o 40 % nižší, než tomu bylo v roce 2009. Tato kapitola je dále zaměřena na následný vývoj nákladů za dané komodity v dalších letech. Velká pozornost je věnována problematice kvality komodit, resp. potravin, které mateřská škola pořizuje přes systém sdružených nákupů. V závěru praktické části jsou vybrané náklady porovnány s náklady mateřské školky v Opavě.

Mateřské škole z Ostravy nakupování přes elektronický portál náklady jednoznačně ušetřilo i přes problémy při nákupu potravin, kde se zpočátku zdálo, že tato komodita zajistí školce největší úspory a nakonec přinesla nepříjemnosti a pokles tržeb. U položky elektrická energie mateřská škola již v prvním roce evidovala značný pokles nákladů díky snížení ceny

za MWh, v porovnání s rokem 2009 téměř o polovinu. Významnou položkou byly také náklady na telekomunikační služby, kde např. u mobilního operátora byly průměrné náklady o více než 80 % nižší. Při závěrečném srovnání nákladů mezi školkami, měla mateřská škola z Ostravy nižší náklady u všech srovnávaných položek.

Systém sdružených nákupů má pro instituce velký přínos nejen z důvodu výrazného snížení nákladů, ale také úspory času. Instituce již nemusí vyhledávat a porovnávat nabídky různých potenciálních dodavatelů, jelikož to vše za ně udělá obchodní společnost eCENTRE, která dle zadaných kritérií vyhledá dodavatele, kteří se zúčastní následné elektronické aukce. Další výhodou nejen elektronických aukcí, ale také aukcí obecně, je transparentnost.

Jak praví české přísloví „není růže bez trní“, tak i sdružené nákupy neznamenají pro organizace pouze přínos, existují také úskalí, se kterými se instituce díky aukcím musejí potýkat. Nevýhod spojených se zajištěním komodit od dodavatelů, které určí zřizovatel, není sice mnoho, ale pro některé instituce však mohou představovat značný problém, který vyvolá neochotu s těmito dodavateli nadále spolupracovat. Vyhlašovatel aukce předem nezná informace o obchodních podmínkách, technickém ani personálním zázemí potenciálního dodavatele. Vítězný dodavatel sice zajišťuje nízkou cenu za komoditu, v mnoho případech ale nastaví jiné měsíční poplatky, či navýší ty stávající. Tento případ nastal také ve vybrané mateřské škole při spotřebě elektrické energie, kdy jednotková cena za spotřebu elektrické energie sice poklesala, ale na druhou stranu vzrostly např. tzv. distribuční poplatky. Hlavním problémem, se kterým se potýkají převážně instituce, které ve své činnosti zpracovávají potraviny, je samotná kvalita surovin. Nejen dle vybrané mateřské školy, která je v práci analyzována, ale také dle zkušeností ostatních institucí, které ve své činnosti zajišťují stravování, vyplývá, že potraviny, které jsou dodávány od dodavatelů zajištěných zřizovatelem, nejsou na stejné kvalitativní úrovni jako od dodavatelů původních.

Diplomová práce může být přínosem nejen pro podobná města jako je statutární město Ostrava, ale také pro podnikatele a domácnosti, které chtějí ušetřit, ale sami nevědí jak. Je potřeba si uvědomit, že instituce, které se zabývají hostinstvím a přípravou pokrmů, může potkat podobný problém, jako mateřskou školu, která byla vybrána pro účely zpracování této diplomové práce. Vzhledem k tomu, že využívání sdružených nákupů je možností, nikoli však povinností, tak závěrem bychom mohli říci, že samotné zapojení do takto zpracovaného systému může být pro instituce z velké části jen přínosem. Nebude-li zákazníkovi některá komodita z nejrůznějších důvodů vyhovovat, tak ukončí spolupráci s dodavatelem dané komodity tak, jako v případě vybrané mateřské školy z Ostravy a nadále může využívat výhodné nákupy přes elektronický portál u komodit ostatních.

Seznam použité literatury

Odborné knihy

1. FIALA, Petr. *AUKCE – teorie a praxe*. Praha: Professional Publishing, 2012. 178 s. ISBN 978-80-7431-099-7.
2. FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ. *PRŮVODCE DPH U NEZISKOVÝCH SUBJEKTŮ 2013/2014*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 575 s. ISBN 978-80-7263-833-8.
3. HOŠÁKOVÁ, Andrea a Lydie MUSILOVÁ. *PRAKTICKÁ APLIKACE PŘÍMÝCH DANÍ v příspěvkové organizaci*. Ostrava: EconomiCon, 2012. 186 s. ISBN 978-80-905065-1-0.
4. KAPLAN, Milan, Josef ZRNÍK a kol. *Firemní nákup a e-aukce. Jak šetřit čas a peníze*. Praha: Grad Publishing, a.s., 2007. 216 s. ISBN 978-80-247-2002-9.
5. KAPLAN, Milan, Josef ZRNÍK a kol. *Jak levněji a lépe nakupovat*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2004. 160 s. ISBN 80-247-1145-1.
6. KOLEKTIV AUTORŮ. *Neziskové organizace - vybrané problémy ekonomiky*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. 169 s. ISBN 978-80-7357-973-9.
7. KOLEKTIV AUTORŮ. *Příspěvkové organizace 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 376 s. ISBN 978-80-7357-736-0.
8. MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, Karla a Petr TÉGL. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací ÚSC*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 192 s. ISBN 978-80-7263-664-8.
9. NOVÁKOVÁ, Štěpánka. *Účetnictví příspěvkových organizací v roce 2014*. Praha: INTES, 2014. 192 s. ISBN: 978-80-904560-2-0.
10. PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2014*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 1120 s. ISBN 978-80-7263-867-3.
11. RŮŽIČKOVÁ, MERLIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace - vznik, účetnictví, daně*. Olomouc: ANAG, 2013. 264 s. ISBN 978-80-7263-825-3.
12. SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace*. Praha: Acha obec účtuje, 2012. 710 s. ISBN 978-80-260-2780-5.
13. STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofia KOMRSKOVÁ. *Zdaňování neziskových organizací 2013*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 280 s. ISBN 978-80-7263-774-4.
14. URBANCOVÁ, Alžběta a Šárka KRYŠKOVÁ. *Účetnictví nevýdělečných organizací A*. 2. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 232 s. ISBN 978-80-248-1801-6.

15. VOLTNEROVÁ, MADEROVÁ, Karla. *PRAKTICKÝ PRŮVODCE účtováním příspěvkových organizací*. Olomouc: ANAG, 2013. 167 s. ISBN 978-80-7263-810-9.
16. VULKAN, Nir. *The Economics of E-Commerce: A Strategic Guide to Understanding and Designing the Online Marketplace*. New Jersey: Princeton University Press, 2003. 155 s. ISBN 0-691-08906-X.

Zákony a vyhlášky:

17. Vyhláška č. 14/2005 Sb., o předškolním vzdělávání, v platném znění.
18. Vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
19. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění.
20. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění.
21. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

Internetové zdroje:

22. eaukcebenefico.cz: *PARETOVO PRAVIDLO A ABC ANALÝZA* [online]. [13. 9. 2013]. Dostupné z: <http://www.eaukcebenefico.cz/paretovo-pravidlo-a-abc-analyza/>.
23. ecentre.cz: *Domácnosti* [online]. [21. 6. 2013]. Dostupné z: <http://ecentre.cz/nasi-klienti/domacnosti>.
24. ecentre.cz: *Co je naším posláním?* [online]. [15. 2. 2010]. Dostupné z: <http://ecentre.cz/o-ecentre/o-spolecnosti>.
25. ecentre.cz: *Srovnali jsme pro Vás ceny PEO s cenami v supermarketech!* [online]. [29. 4. 2014]. Dostupné z: <http://www.ecentre.cz/novinka/901-srovnali-jsme-pro-vas-ceny-peo-s-cenami-v-supermarketech>.
26. ecentre.cz: *Kolik jsme ušetřili.* [online]. [18. 3. 2015]. Dostupné z: <http://ecentre.cz/statutarni-mesto-ostrava/o-systemu/kolik-jsme-usetrili>.
27. ecentre.cz: *Ostrava vysoutěžila rekordní paušály na mobily.* [online]. [5. 3. 2014]. Dostupné z: <http://ecentre.cz/statutarni-mesto-ostrava/reference/19-ostrava-vysoutezila-rekordni-pausaly-na-mobily>.
28. ecentre.cz: *Kde můžete ušetřit.* [online]. [11. 8. 2013]. Dostupné z: <http://ecentre.cz/system-centres/kde-muzete-usetrit>.
29. ecentre.cz: *Princip fungování eCENTREs.* [online]. [15. 2. 2010]. Dostupné z: <http://ecentre.cz/system-centres/princip-fungovani>.

Seznam zkratek


DPH	daň z přidané hodnoty
FKSP	fond kulturních a sociálních potřeb
MŠOP	mateřská škola Opava
MŠOS	mateřská škola Ostrava
MWh	megawatthodina
PO	příspěvková organizace
ÚSC	územní samosprávný celek
VH	výsledek hospodaření
Vyhl. 410	vyhláška č. 410/2009
ZD	základ daně
ZoDP	zákon o daních z příjmů
ZoDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
ZoÚ	zákon o účetnictví

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 24.4.2015



Zuzana Bischofová

Seznam příloh

- Příloha 1 - Stav fondů mateřské školy Ostrava za rok 2010
- Příloha 2 - Výkaz zisku a ztráty mateřské školy Ostrava za rok 2010
- Příloha 3 - Poměrové rozdělení výnosů a nákladů mateřské školy Ostrava za rok 2010
- Příloha 4 - Výkaz zisku a ztráty mateřské školy Ostrava za rok 2009
- Příloha 5 - Faktury za elektrickou energii mateřské školy Ostrava za rok 2009 a 2010
- Příloha 6 - Faktura za elektrickou energii mateřské školy Ostrava za rok 2013
- Příloha 7 - Faktury za pevnou linku a internet mateřské školy Ostrava za rok 2009 a 2010
- Příloha 8 - Faktury za mobilní služby mateřské školy Ostrava za rok 2009 a 2010
- Příloha 9 - Faktury za telekomunikační služby mateřské školy Ostrava za rok 2013
- Příloha 10 - Rozbor nákladů mateřské školy Ostrava za rok 2013
- Příloha 11 - Čerpání výdajů mateřské školy Opava za rok 2013
- Příloha 12 - Faktura za elektrickou energii mateřské školy Opava za rok 2013